

2019 年高级会计师考试《高级会计实务》高频考点

第一章 企业战略与财务战略		
序号	考点	考频
考点一	企业总体战略的类型	★★★★
考点二	业务组合管理模型	★
考点三	融资战略的类型选择	★

2019《高级会计实务》高频考点：企业总体战略的类型

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点：企业总体战略的类型。
 本考点属于《高级会计实务》第一章企业战略与财务战略第二节的内容。

【内容导航】：

1. 成长型战略
2. 稳定型战略
3. 收缩型战略

【考频分析】：

考频：★★★★

复习程度：掌握本考点。2018 年、2017 年、2016 年、2015 年和 2013 年有考核。

【高频考点】：

1. 成长型战略

成长型战略是以发展壮大企业为基本导向，致力于使企业在产销规模、资产、利润或新产品开发等某一方面或几方面获得成长的战略。成长型战略主要包括三种基本类型：密集型战略、一体化战略和多元化战略。密集型成长战略主要包括：市场渗透战略、市场开发战略和产品开发战略。一体化战略按照业务拓展的方向可以分为横向一体化战略和纵向一体化战略。多元化战略可以分为相关多元化和不相关多元化战略。

2. 稳定型战略

稳定型战略，又称为防御型战略、维持型战略。即企业在战略方向上没有重大改变，在业务领域、市场地位和产销规模等方面基本保持现有状况，以安全经

营为宗旨的战略。稳定型战略主要有四种：无增战略、维持利润战略、暂停战略和谨慎实施战略。

3. 收缩型战略

收缩型战略，也称为撤退型战略或紧缩型战略，是指企业从目前的战略经营领域和基础水平收缩和撤退，在一定时期内缩小生产规模或取消某些产品生产的一种战略。收缩型战略主要有扭转战略和放弃战略等。

2019《高级会计实务》高频考点：业务组合管理模型

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点：业务组合管理模型。本考点属于《高级会计实务》第一章企业战略与财务战略第三节的内容。

【内容导航】：

1. 波士顿矩阵

2. SWOT 分析

【考频分析】：

考频：★

复习程度：了解本考点。2017 年有考核。

【高频考点】：

1. 波士顿矩阵

(1) 明星业务。该类业务具有高增长、强竞争地位，处于迅速增长的市场，享有较大的市场份额，其增长和获得有着长期机会。但它们是企业资源的主要消耗者，需要大量投资。为了保护和扩展明星业务的市场主导地位，企业应对之进行资源倾斜。

(2) 问题业务。该类业务具有高增长、低竞争地位，处于最差的现金流量状态。一方面，所在产业的市场增长率高，需要大量投资支持业务发展，另一方面，相对市场地位低，产生的现金流量较低。因此，企业对于问题业务的进一步投资需要分析，判断使其向明星业务转化所需要的投资额，分析其未来的盈利能力，作出投资决策。

(3) 金牛业务。该类业务具有低增长、强竞争地位，处于成熟的低速增长市场，市场地位有利，盈利率高，不仅本身不需要投资，而且能为企业带来大量

现金，用以支持其他业务发展。

(4) 瘦狗业务。该类业务具有低增长、弱竞争地位，处于饱和的市场之中，竞争激烈、盈利率低，不能成为现金来源。若能自我维持，则应收缩经营范围；若是难以为继，则应果断清理。

2. SWOT 分析

SWOT 分析的核心是评价企业的优势和劣势，判断企业的机会和威胁并做出决策，以实现企业资源的最优利用。

2019《高级会计实务》高频考点：融资战略的类型选择

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点：融资战略的类型选择。

本考点属于《高级会计实务》第一章企业战略与财务战略第四节的内容。

【内容导航】：

融资战略的类型选择

【考频分析】：

考频：★

复习程度：了解本考点。2016 年、2014 年有考核。

【高频考点】：

融资战略的类型选择包括基于融资方式的战略选择、基于资本结构优化的战略选择和基于投资战略的融资战略选择三种。

(1) 基于融资方式的战略选择。

基于融资方式的融资战略有四种，即内部融资战略、债务融资战略、股权融资战略和销售资产融资战略。

2) 基于资本结构优化的战略选择。

资本结构优化从狭义上讲是指债务融资与股权融资的结构优化。从广义上讲，资本结构优化除包括债务融资与股权融资结构的优化外，还包括内部融资与外部融资结构的优化；短期融资与长期融资结构的优化等。

(3) 基于投资战略的融资战略选择。融资战略选择有两种类型：

①快速增长和保守融资战略；

②低增长和积极融资战略。

第二章 企业投资、融资决策与集团资金管理		
序号	考点	考频
考点一	投资决策方法	★★★★
考点二	现金流量的估计	★★
考点三	境外直接投资决策(2019年新增)	★★
考点四	单一企业外部融资需要量预测	★
考点五	融资规划与企业增长率预测	★★
考点六	企业可持续增长与增长管理策略	★★
考点七	企业融资方式决策	★★
考点八	企业资本结构决策与管理	★★
考点九	企业集团资金管理与财务公司	★★★★

2019《高级会计实务》高频考点：投资决策方法

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点：投资决策方法。本考点属于《高级会计实务》第二章企业投资、融资决策与集团资金管理第一节的内容。

【内容导航】：

1. 回收期法
2. 净现值法
3. 内含报酬率法
4. 现值指数法
5. 会计收益率法

【考频分析】：

考频：★★★★

复习程度：掌握本考点。2018 年、2016 年、2015 年有考核。

【高频考点】：

1. 回收期法
 - (1) 非折现的回收期法。投资回收期指项目带来的现金流入累计至与投资

额相等时所需要的时间。回报年限越短，方案越有利。

(2) 折现的回收期法。折现的回收期法是由传统回收期法演变而来的，即通过计算每期的现金流量的折现值来明确投资回收期。

(3) 优点：通过计算资金占用在某项目中所需的时间，可在一定程度上反映出项目的流动性和风险。在其他条件相同的情况下，回收期越短，项目的流动性越好，方案越优。并且，一般来说，长期性的预期现金流量比短期性的预期现金流量更具风险。

缺点：未考虑回收期后的现金流量。并且传统的回收期法还未考虑资本的成本，即在计算回收期时未使用债务或权益资金的成本进行折现计算。

2. 净现值法

(1) 含义及原理。

净现值指项目未来现金净流量现值与原始投资额现值之间的差额。净现值法的原理是：当净现值为零时，说明项目的收益已能补偿出资者投入的本金及出资者所要求获得的投资收益；当净现值为大于或等于时，表明除补偿投资者的投入本金和必需的投资收益之外，项目有剩余收益，使企业价值增加，即当企业实施具有正净现值的项目，也就增加了股东的财富；而当净现值为负数时，项目收益不足以补偿投资者的本金和必需的投资收益，也就减少了股东的财富。

(2) 优缺点：①净现值法使用现金流而非利润，主要因为现金流相对客观；②净现值法考虑的是投资项目整体，在这一方面优于回收期法。回收期法忽略了回收期之后的现金流。如果使用回收期法，很可能回收期长但回收期后有较高收益的项目被决策者错误地否决；③净现值法考虑了货币的时间价值，尽管折现回收期法也可以被用于评估项目，但该方法与非折现回收期法一样忽略了回收期之后的现金流；④净现值法与财务管理的最高目标股东财富最大化紧密联结。投资项目的净现值代表的是投资项目如果被接受后公司价值的变化，而其他投资分析方法与财务管理的最高目标没有直接的联系；⑤净现值法允许折现率的变化，而其他方法没有考虑该问题。

3. 内含报酬率法

(1) 传统的内含报酬率法。

内含报酬率指使项目未来现金净流量现值恰好与原始投资额现值相等的折

现率。即现值（现金流入量）= 现值（现金流出量）。

内含报酬率法的原理是：IRR 是一个项目的预期收益率，如果该收益率超过了资金的成本，剩余部分就可以保留，由此增加了企业股东的财富。所以，当项目的 IRR 超过资本成本，项目可以接受。相反，如果 IRR 低于资金成本，则项目不能接受，否则会减少股东的财富。

（2）修正的内含报酬率法。

修正的内含报酬率法克服了内含报酬率再投资的假设以及没有考虑整个项目周期中资本成本率变动的问题。修正的内含报酬率法认为项目收益被再投资时不是按照内含报酬率来折现的。

（3）优缺点。

优点：内含报酬率作为一种折现现金流法，在考虑了货币时间价值的同时也考虑了整个项目周期的现金流。此外，内含报酬率法作为一种相对数指标除了可以和资本成本率比较之外，还可以与通货膨胀率以及利率等一系列经济指标进行比较。

缺点：内含报酬率是评估投资决策的相对数指标，无法衡量出公司价值（即股东财富）的绝对增长。在衡量非常规项目时（即项目现金流在项目周期中发生正负变动时），内含报酬率法可能产生多个 IRR，造成项目评估的困难。此外，在衡量互斥项目时，传统的内含报酬率法和净现值法可能会给出矛盾的意见，在这种情况下，净现值法往往会给出正确的决策判断。

4. 现值指数法

现值指数是项目未来现金净流量现值与原始投资额现值之比。现值指数表示 1 元初始投资取得的现值毛收益。

现值指数法的决策规则是：如果 PI 大于 1，则项目可接受；反之则放弃。PI 值越高越好。

5. 会计收益率法

会计收益率是项目寿命期的预计年均收益额与项目原始投资额的百分比。

会计收益率法的决策原则是比率越高越好。会计收益率计算简便、应用范围广，在计算时可以直接使用会计报表数据。主要缺点是未考虑货币的时间价值。

2019《高级会计实务》高频考点：现金流量的估计

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点：现金流量的估计。本考点属于《高级会计实务》第二章企业投资、融资决策与集团资金管理第一节的内容。

【内容导航】：

1. 现金流量的相关性（增量基础）
2. 项目税后现金流量的计算

【考频分析】：

考频：★★

复习程度：熟悉本考点。2015 年有考核。

【高频考点】：

1. 现金流量的相关性（增量基础）

现金流量的相关性是指与特定项目有关的，在分析评估时必须考虑的现金流量。在确定投资方案相关的现金流量时，应遵循最基本的原则是：只有增量的现金流量才是与项目相关的现金流量。增量现金流量指接受或放弃某个投资方案时，企业总的现金流量的变动数。在考虑增量现金流量时，需要区别以下几个概念：（1）沉没成本；（2）机会成本；（3）关联影响。

2. 项目税后现金流量的计算

（1）直接法。

营业现金流量 = 营业收入 - 付现成本 - 所得税

（2）根据税后净利调整计算。营业现金流量 = 税后净利 + 折旧

（3）根据所得税对收入和折旧的影响计算。

营业现金流量 = (收入 - 付现成本) × (1 - 税率) + 折旧 × 税率

2019《高级会计实务》高频考点：境外直接投资决策（2019 年新增）

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点：境外直接投资决策（2019 年新增）。本考点属于《高级会计实务》第二章企业投资、融资决策与集团资金管理第三节的内容。

【内容导航】：

1. 境外直接投资的动机
2. 境外直接投资的评价指标
3. 境外直接投资风险管理

【考频分析】：

考频：★★

复习程度：熟悉本考点。本考点是 2019 年教材新增内容，可考性较高。

【高频考点】：

1. 境外直接投资的动机

境外直接投资的动机包括获取原材料、降低成本、分散和降低经营风险、发挥自身优势提高竞争力、获取先进技术和管理经验、实现规模经济。

2. 境外直接投资的评价指标

境外直接投资决策的财务评价使用与境内建设项目相同的评价指标，如会计收益率、回收期、净现值、现值指数、内部报酬率等。但是境外直接投资往往形成了分属两个国家中的不同经济实体。如果以母公司作为评价主体，所采用的现金流量必须是汇回母公司的现金流量。

项目	相关说明
投资项目现金流量中“可汇回额”的确定	境外投资项目在生产经营中形成的“净现金流量”能否全部成为母公司的现金流量，这要看所在地政府有没有限制性条款，如有限制性条款，境外投资项目产生的现金流量就不能全部视为母公司现金流量，只能按可汇回的数额进行计算
现金流量换算中的汇率选择	汇回母公司的现金流量，必须按母公司所在地的记账本位币进行计量。一般而言，可按汇回现金流量时的汇率折算
纳税调整	为了避免企业出现双重纳税的情况，一般在境外已纳税的现金流量，汇回母公司后，都可享受一定的纳税减免。在确定母公司现金流量时，必须考虑纳税调整问题

3. 境外直接投资风险管理

(1) 境外直接投资风险与国家风险。

境外直接投资风险是指投资者在境外直接投资未能实现预期目标并蒙受投资损失的可能性，主要包括政治风险、经济风险、经营风险和外汇风险等，这些

风险集中地反映在不同的国别具有不同的国家风险。国家风险的高低会使境外直接投资的价值发生较大变化。因此，国家风险是境外直接投资首先必须考虑的重要。

(2) 国家风险的划分与防范。

项目	相关说明
国家风险划分	(1) 依据引致国家风险的诸因素，可将国家风险大体分为政治风险和经国家风济风险。 (2) 依据借款人（或投资对象、贸易对象）的身份背景，可将国家风险分为主权风险与转移风险
国家风险评估	(1) 定性分析法，如结构性分析法、德尔菲法等。 (2) 定量分析法，如判别函数分析法、指数分析法、CAPM 模型等
国家风险控制	(1) 在进行境外直接投资之前，投资者应充分分析东道国的经营环境，预计可能面临的问题，编制风险管理计划。 (2) 当投资者完成了风险的评估和投资预测之后，可以根据其结论采取回避、保险、特许协定、调整投资策略等应对措施。 (3) 一旦投资者对一个境外项目进行了投资，为减少损失，投资者可以采取有计划撤资、短期利润最大化、发展当地利益相关者、适应性调整、寻求法律保护等措施进行风险控制

2019《高级会计实务》高频考点：单一企业外部融资需要量预测

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点：单一企业外部融资需要量预测。本考点属于《高级会计实务》第二章企业投资、融资决策与集团资金管理第四节的内容。

【内容导航】：

1. 企业融资规划基本模型
2. 销售百分比法
3. 公式法

【考频分析】：

考频：★

复习程度：了解本考点。近五年没有考核过，2010 年有考核，可考性较高。

【高频考点】：

1. 企业融资规划基本模型

外部融资需要量 = 满足企业增长所需的净增投资额 - 内部融资量 = (资产新增需要量 - 负债新增融资量) - 预计销售收入 × 销售净利率 × (1 - 现金股利支付率)

上述模型即为企业融资规划的基本模型。

2. 销售百分比法

外部融资需要量 = 预计资产合计 - 预计负债合计 - 预计所有者权益合计

3. 公式法

外部融资需要量 = (销售增长额 × 资产占销售百分比) - (负债占销售百分比 × 销售增长额) - 预计销售总额 × 销售净利率 × (1 - 现金股利支付率)

$= (A \times S_0 \times g) - (B \times S_0 \times g) - P \times S_0 \times (1 + g) \times (1 - d)$

其中：A、B 分别代表资产、负债项目占基期销售收入的百分比；

S_0 为基期销售收入额；

g 为预测期的销售增长率；

P 为销售净利率；

d 为现金股利支付率。

2019《高级会计实务》高频考点：融资规划与企业增长率预测

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点：融资规划与企业增长率预测。本考点属于《高级会计实务》第二章企业投资、融资决策与集团资金管理第四节的内容。

【内容导航】：

1. 内部增长率

2. 可持续增长率

【考频分析】：

考频：★★

复习程度：熟悉本考点。2017 年、2013 年有考核。

【高频考点】：

1. 内部增长率

内部增长率是指公司在没有任何“对外”融资（包括负债和权益融资）情况下的预期最大增长率，即公司完全依靠内部留存融资所能产生的最高增长极限。

内部增长率 = 销售净利率 × (1 - 现金股利支付率) / [资产销售百分比 - 销售净利率 × (1 - 现金股利支付率)] = 总资产报酬率 × (1 - 现金股利支付率) / [1 - 总资产报酬率 × (1 - 现金股利支付率)]

公式中的总资产报酬率 = 税后净利 / 总资产

2. 可持续增长率

可持续增长率是指不发行新股、不改变经营效率（不改变销售净利率和资产周转率）和财务政策（不改变资本结构和利润留存率）时，其销售所能达到的最高增长率。

可持续增长率 = [销售净利率 × (1 - 现金股利支付率) × (1 + 目标债务/权益)] / [资产销售百分比 - 销售净利率 × (1 - 现金股利支付率) × (1 + 目标债务/权益)] = 净资产收益率 × (1 - 现金股利支付率) / [1 - 净资产收益率 × (1 - 现金股利支付率)]

公式中的净资产收益率 = 税后净利 / 所有者权益总额

2019《高级会计实务》高频考点：企业可持续增长与增长管理策略

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点：企业可持续增长与增长管理策略。本考点属于《高级会计实务》第二章企业投资、融资决策与集团资金管理第四节的内容。

【内容导航】：

企业可持续增长与增长管理策略

【考频分析】：

考频：★★

复习程度：熟悉本考点。2017 年、2013 年有考核。

【高频考点】：

从可持续增长率计算公式可以看出，降低现金股利发放率（d）、提高销售

净利率水平（P）、加速资金周转能力等，都是提高公司增长速度的主要驱动因素。

当实际增长率远高于可持续增长率时，可采取的财务策略如下：

- (1) 发售新股；
- (2) 增加借款以提高杠杆率；
- (3) 削减股利；
- (4) 剥离无效资产；
- (5) 供货渠道选择；
- (6) 提高产品定价；
- (7) 其他。

当实际增长率远低于可持续增长率时，可采取的财务策略如下：

- (1) 支付股利；
- (2) 加大促销力度；
- (3) 调整业务结构；
- (4) 转型发展；
- (5) 其他。

2019《高级会计实务》高频考点：企业融资方式决策

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点：企业融资方式决策。本考点属于《高级会计实务》第二章企业投资、融资决策与集团资金管理第四节的内容。

【内容导航】：

1. 权益融资
2. 债务融资

【考频分析】：

考频：★★

复习程度：熟悉本考点。2015 年、2014 年有考核。

【高频考点】：

1. 权益融资

(1) 吸收直接投资与引入战略投资者。

吸收直接投资是企业权益融资的主要方式，而战略投资者的引入则是吸收直接投资的管理决策所关注的重点。

企业在引入战略投资者时，应特别关注其与公司的“资源互补”、“长期合作”、“可持续增长与回报”等各类投资属性。具体地说，只有符合以下特征的投资者才是合格的战略投资者：①资源互补；②长期合作；③可持续增长和长期回报。引入战略投资者对于提升公司形象、优化股权结构、规范公司治理、提高公司资源整合能力、捕捉上市时机等都具有重大意义。

(2) 权益再融资。

①配股。配股是指向原普通股股东按其持股比例、以低于市价的某一特定价格配售一定数量新发行股票的融资行为。

配股除权价格 = (配股前股票市值 + 配股价格 × 配股数量) / (配股前股数 + 配股数量) = (配股前每股价格 + 配股价格 × 股份变动比例) / (1 + 股份变动比例)

配股权价值 = (配股后股票价格 - 配股价格) / 购买一股新股所需的配股权数

②增发。增发是已上市公司通过向指定投资者（如大股东或机构投资者）或全部投资者额外发行股份募集权益资本的融资方式，发行价格一般为发行前某一阶段的平均价的某一比例。

增发分为公开增发、定向增发两类。

定向增发也指非公开发行，即上市公司向少数特定的投资对象非公开发行股份的行为。少数特定的投资对象主要包括公司原股东、机构投资者及自然人。

据《上市公司证券发行管理办法》和《上市公司非公开发行股票实施细则》规定，定向增发的相关规定如下表所示：

要素	定向增发的相关规则
发行对象	不超过10名，且须符合股东大会决议设定的相关条件
发行定价	发行价格不低于定价基准日前20个交易日公司股票价格均价的90%，定价基准日为本次非公开发行股票发行期的首日
限售期规定	发行股份12个月内（上市公司的控股股东、实际控制人或其控制

	的关联人；通过认购本次发行的股份取得上市公司实际控制权的投资者；董事会拟引入的境内外战略投资者认购的为36个月）不得转让
财务状况	最近1年及1期财务报表未被注册会计师出具保留意见、否定意见或无法表示意见的审计报告；或保留意见、否定意见或无法表示意见所涉及的重大影响已经消除
募集资金使用	符合国家产业政策

定向增发按规定必须经过董事会、股东大会以及证监会等相关机构的审批核准，其基本流程包括董事会议案→股东大会决议→证监会审核→发行完成等基本程序。

通常情况下，公司进行定向增发主要出于以下多层目的：（1）项目融资。（2）引入战略投资者以改善公司治理与管理。（3）整体上市。（4）股权激励。（5）资产收购。（6）资本结构调整及财务重组。（7）深化国企改革、发展混合所有制的需要。

2. 债务融资

（1）集团授信贷款。

从商业银行角度，集团授信贷款的管理重点在于：（1）确立授信业务范围；（2）明确集团授信额度；（3）要求提供相关信息资料；（4）贷款提前收回。

（2）可转换债券。

企业所发行的可转换债券，除债券期限等普通债券具备的基本要素外，还具有基准股票、转换期、转换价格、赎回条款、强制性转股条款和回售条款等基本要素。

可转换债券本质上是一种混合债券，它将直接债券与认股权证相互融合，兼具债权、股权和期权的特征。其债权特征表现为：可转换债券有规定的利率和期限，对于未转换为股票的债券，发债公司需要定期支付利息，到期偿还本金。其股权特征表现为：可转换债券在转股后，债权人变成了股东，可参与公司的经营决策和股利分配。其期权特征表现为：可转换债券给予债券持有人在特定期间按约定条件将债券转换为股票的选择权。

从公司融资角度看，可转换债券发行有助于公司筹集资本，在获取发行额度

的情况下，可以迅速筹资到位，同时也取得了以高于当前股价出售普通股的可能性，且因可转换债券票面利率一般低于普通债券票面利率，在转换为股票时公司无须支付额外的融资费用，从而有助于公司降低筹资成本。但是，可转换债券转换为股票后，公司仍需承担较高的权益融资成本，且易遭受股价上涨或低迷带来的风险。

2019《高级会计实务》高频考点：企业资本结构决策与管理

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点：企业资本结构决策与管理。本考点属于《高级会计实务》第二章企业投资、融资决策与集团资金管理第四节的内容。

【内容导航】：

1. EBIT-EPS（或 ROE）无差别点分析法
2. 资本成本比较分析法
3. 资本结构调整的管理框架

【考频分析】：

考频：★★

复习程度：熟悉本考点。2018 年、2015 年有考核。

【高频考点】：

1. EBIT-EPS（或 ROE）无差别点分析法

公司财务目标是使股东财富或公司价值最大化，每股收益（EPS）可以作为衡量股东财富的主要替代变量（非上市公司则以净资产收益率 ROE 来替代），被认为是影响公司股票股价的重要指针。

公司每股收益 = $(\text{EBIT} - \text{利息}) \times (1 - \text{所得税税率}) / \text{发行在外普通股股数}$

EBIT-EPS 无差别点分析法进行融资决策包括以下基本步骤：（1）预计拟投资项目的预期 EBIT 水平；（2）判断预期 EBIT 值的变动性；（3）分别测算债务、权益两种融资方式下的 EBIT-EPS 无差异点；（4）根据企业愿意承担的风险程度来判断分析 EBIT 的变动状况，并决定项目融资方案。

如果项目收益确定，决策原则是当预计息税前利润低于每股收益无差别点的息税前利润时，权益融资是合理的；而当预计息税前利润高于每股收益无差别点

的息税前利润时，债务融资更为可取。

2. 资本成本比较分析法

企业管理者可通过不同资本结构下的公司价值总额、加权平均资本成本等的比较，来判断公司最佳资本安排。

权益价值 = (息税前利润 - 利息) × (1 - 所得税税率) / 权益资本成本

公司价值 = 债务价值 + 权益价值

公司加权平均资本成本 = 税后债务资本成本 × 债务比重 + 权益资本成本 × 权益比重

3. 资本结构调整的管理框架

理论界并没有给出普适性的资本结构决策模型，现实中的企业也大多依据于其融资环境及相关因素确定“最佳”资本结构。根据财务弹性要求，即使最佳资本结构也不应当是一个常数点，而是一个有效区间，如要求企业资产负债率介于 65%-70% 之间。从追求企业价值最大化和控制融资风险角度考虑，企业应当确定资产负债率的最高上线，作为阶段性控制目标。

资本结构调整不但必须，而且是一种常态，它是一个动态的过程。

2019《高级会计实务》高频考点：企业集团资金管理与财务公司

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点：企业集团资金管理与财务公司。本考点属于《高级会计实务》第二章企业投资、融资决策与集团资金管理第五节的内容。

【内容导航】：

1. 企业集团财务公司
2. 企业集团财务风险控制

【考频分析】：

考频：★★★

复习程度：掌握本考点。2018 年、2016 年、2014 年有考核。

【高频考点】：

1. 企业集团财务公司
 - (1) 财务公司的服务对象及功能。

集团成立财务公司的服务对象被严格限定在企业集团内部成员单位这一范围内。具体包括：母公司及其控股 51% 以上的子公司；母公司、子公司单独或共同持股 20% 以上的公司；持股不足 20% 但是处于最大股东地位的公司；母公司、子公司下属的事业单位法人或社会团体法人。

财务公司的“财务管理服务”功能及其业务主要包括：结算服务、融资服务、资本运作服务、咨询及理财服务。

(2) 财务公司的设立条件。

按我国相关规定，企业集团设立财务公司应当具备下列条件：

- ①符合国家的产业政策；
- ②申请前一年，母公司的注册资本金不低于 8 亿元人民币；
- ③申请前一年，按规定并表核算的成员单位资产总额不低于 50 亿元人民币，净资产率不低于 30%；
- ④申请前连续两年，按规定并表核算的成员单位营业收入总额每年不低于 40 亿元人民币，税前利润总额每年不低于 2 亿元人民币；
- ⑤现金流量稳定并具有较大规模；
- ⑥母公司成立两年以上并且具有企业集团内部财务管理和资金管理经验；
- ⑦母公司具有健全的公司法人治理结构，未发生违法违规行为，近三年无不良诚信纪录；
- ⑧母公司拥有核心主业；
- ⑨母公司无不当关联交易。

设立财务公司的注册资本金最低为 1 亿元人民币，财务公司注册资本金主要从成员单位中募集，并可以吸收成员单位以外的合格机构投资者入股。

(3) 财务公司业务范围。

按我国有关规定，财务公司可以经营下列部分或者全部业务：

- ①对成员单位办理财务和融资顾问、信用签证及相关的咨询、代理业务；
- ②协助成员单位实现交易款项的收付；
- ③经批准的保险代理业务；
- ④对成员单位提供担保；
- ⑤办理成员单位之间的委托贷款和委托投资；

- ⑥对成员单位办理票据承兑与贴现;
- ⑦办理成员单位之间的内部转账结算及相应的结算、清算方案设计;
- ⑧吸收成员单位的存款;
- ⑨对成员单位办理贷款及融资租赁;
- ⑩从事同业拆借;
- ⑪中国银行业监督管理委员会批准的其他业务。

符合条件的财务公司,可以向中国银行业监督管理委员会申请从事下列业务:

- ①经批准发行财务公司债券;
- ②承销成员单位的企业债券;
- ③对金融机构的股权投资;
- ④有价证券投资;
- ⑤成员单位产品的消费信贷、买方信贷及融资租赁。

(4) 财务公司的治理、风险管理与监管指标。

财务公司开展业务要满足以下监管指标的要求:

- ①资本充足率不得低于 10%;
- ②拆入资金余额不得高于资本总额;
- ③担保余额不得高于资本总额;
- ④短期证券投资与资本总额的比例不得高于 40%;
- ⑤长期投资与资本总额的比例不得高于 30%;
- ⑥自有固定资产与资本总额的比例不得高于 20%。

(5) 企业集团资金集中管理与财务公司运作模式。

在设立财务公司的情况下,集团资金集中管理运作大体包括两种典型模式,即“收支一体化”运作模式和“收支两条线”运作模式。

(6) 财务公司风险管理。

财务公司作为非银行金融机构,其风险主要来自以下方面:战略风险、信用风险、市场风险和操作风险。

财务公司应建立全面风险管理体系,建立健全组织机构体系、强化财务公司的内部控制制度。

2. 企业集团财务风险控制

(1) 企业集团债务融资及财务风险。

相比于单一企业融资渠道与融资能力，企业集团具有明显的融资优势。一方面，集团强劲的盈利能力和抗风险能力，有利于增强集团外部资本市场的融资实力；另一方面，集团内部的财务资源一体化整合优势，尤其是资金集中管理和内部资本市场功能，大大强化了集团财务的“金融”功能。

其风险机理是：由于企业集团内部以股权联结的多层次企业结构，集团母公司的资本具有一定的负债能力，再投入子公司形成子公司的资本后，又产生新的借债能力，使资本的负债能力放大了。如果企业利润率较高，放大的负债能力将获利能力放大，可以给集团带来额外收益。但负债能力放大的同时财务风险也放大了，当收益率低时，会使偿债能力下降，从而对整个集团造成负面影响。此外，母子公司之间、子公司之间的相互担保也会给集团财务带来隐患，担保链中一个环节的断裂，都可能产生严重的连锁反应。

(2) 企业集团财务风险控制重点。

企业集团财务风险控制包括资产负债率控制、担保控制等主要方面。

资产负债率控制包括：企业集团整体资产负债率控制；母公司、子公司层面的资产负债率控制。

担保控制包括：建立以总部为权力主体的担保审批制度；明确界定担保对象；建立反担保制度。

第三章 企业全面预算管理		
序号	考点	考频
考点一	预算目标的确定方法	★★
考点二	全面预算编制方式	★
考点三	全面预算编制流程	★
考点四	全面预算编制方法	★★★★
考点五	全面预算分析方法	★
考点六	全面预算控制	★★
考点七	全面预算调整	★★

2019《高级会计实务》高频考点：预算目标的确定方法

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点：预算目标的确定方法。

本考点属于《高级会计实务》第三章企业全面预算管理第二节的内容。

【内容导航】：

预算目标的确定方法

【考频分析】：

考频：★★

复习程度：掌握本考点。2018 年、2013 年有考核。

【高频考点】：

企业常见的利润预算目标的确定方法包括利润增长率法、比例预算法、上加法、杠杆法和本量利分析法。如下表所示。

方法		计算
利润增长率法		计算几何平均利润增长率
比例预算法	销售利润率	目标利润 = 预计销售收入 × 测算的销售利润率 提示：测算的销售利润率可选取以前几个会计期间的平均销售利润率
	成本利润率	目标利润 = 预计营业成本费用 × 核定的成本费用利润率 提示：核定的成本费用利润率可以选取同行业平均或先进水平来确定
	投资报酬率	目标利润 = 预计投资资本平均总额 × 核定的投资资本回报率
上加法		① 企业留存收益 = 盈余公积 + 未分配利润 ② 净利润 = 本年新增留存收益 / (1 - 股利分配比率) [或净利润 = 本年新增留存收益 + 股利分配额] ③ 目标利润 = 净利润 / (1 - 所得税税率)
杠杆法		以企业历史最高水平或同行业中领先企业的盈利水平为基准

本量利分析法	$\begin{aligned} \text{目标利润} &= \text{边际贡献} - \text{固定成本} \\ &= \text{预计销售收入} - \text{变动成本} - \text{固定成本} \\ &= \text{预计产品销售量} \times (\text{单位产品售价} - \text{单位产品变动成本}) - \text{固定成本} \end{aligned}$
--------	--

2019《高级会计实务》高频考点：全面预算编制方式

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点：全面预算编制方式。本考点属于《高级会计实务》第三章企业全面预算管理第二节的内容。

【内容导航】：

全面预算编制方式

【考频分析】：

考频：★

复习程度：了解本考点。2017 年有考核。

【高频考点】：

从形成上看，企业预算的编制方式可分为权威式预算（自上而下）、参与式预算（自下而上）和混合式（上下结合）三种。

编制方式	具体内容
权威式预算（自上而下）	<p>(1) 特征：在权威式预算中，预算是一个财务计划和过程控制的工具，从企业的战略目标直至单个部门的具体预算等，均由企业的最高管理层决定，较低层级只是按照预算原则执行预算。</p> <p>(2) 优缺点：①虽然能从企业全局出发，实现资源的合理配置，但主观性太强，下级缺乏责任感和动力，预算目标的实现会大打折扣；②较低层级因担心本期费用的节省、投资的减少会对下期预算（可控资源）产生影响，就会产生“用完预算”的行为问题</p>
参与式预算（自下而上）	<p>(1) 特征：在参与式预算中，各个层级共同制定预算，最高管理层和董事会保留最后的批准权。</p> <p>(2) 优缺点：①在参与式预算中，虽然下级的士气和动力</p>

	有所提高，但是预算执行者为了逃避最终责任，可能造成预算松弛问题，编制低标准预算，制定容易实现的目标，例如高报成本预算目标或低报销售预算目标；②当上下级之间存在信息非对称时，心理因素就会导致行为扭曲，如高层管理者过严或过松的审批会引发预算操纵或预算松弛问题
混合式预算（上下结合）	混合式预算综合了上述两种方式优点

2019《高级会计实务》高频考点：全面预算编制流程

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点：全面预算编制流程。本考点属于《高级会计实务》第三章企业全面预算管理第二节的内容。

【内容导航】：

全面预算编制流程

【考频分析】：

考频：★

复习程度：了解本考点。2017 年有考核。

【高频考点】：

实务中，集团层面编制全面预算，通常采取“上下结合、分级编制、逐级汇总”的“混合式”方式进行，具体包括下达预算编制指导意见、上报预算草案、审查平衡、审议批准、下达执行等流程。

2019《高级会计实务》高频考点：全面预算编制方法

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点：全面预算编制方法。本考点属于《高级会计实务》第三章企业全面预算管理第二节的内容。

【内容导航】：

全面预算编制方法

【考频分析】：

考频：★★★

复习程度：掌握本考点。2018 年、2017 年、2016 年、2013 年有考核。

【高频考点】：

各种预算编制方法及其特点如下：

1. 定期预算法

定期预算法主要适用于企业内外部环境相对稳定的企业。

优点：能够使预算期间与会计期间相对应，有利于将实际数和预算数比较，有利于对各预算执行单位的预算执行情况进行分析和评价。

缺点：（1）不能使预算的编制常态化，不能使企业的管理人员始终有一个长期的计划和打算，从而导致一些短期行为的出现；（2）不利于前后各个时期的预算衔接，不能适应连续不断的业务活动过程的预算管理。

2. 滚动预算法

滚动预算法主要适用于运营环境变化比较大、最高管理者希望从更长远视角来进行决策的企业。

优点：通过持续滚动预算编制、逐期滚动管理，实现动态反映市场、建立跨期综合平衡，从而有效指导企业营运，强化预算的决策与控制职能。

缺点：一是预算滚动的频率越高，对预算沟通的要求越高，预算编制的工作量越大；二是过高的滚动频率容易增加管理层的不稳定感，导致预算执行者无所适从。

3. 增量预算法

实施增量预算法的前提条件：一是企业原有业务活动是必须进行的；二是原有的各项业务基本上是合理的。

优点：编制简单，省时省力。

缺点：预算规模会逐步增大，可能会造成预算松弛及资源浪费。

4. 零基预算法

零基预算法适用于企业各项预算的编制，特别是不经常发生的预算项目或预算编制基础变化较大的预算项目。

优点：一是以零为起点编制预算，不受历史期经济活动中的不合理因素影响，能够灵活应对内外部环境的变化，预算编制更贴近预算期企业经济活动需要；二是有助于增加预算编制透明度，有利于进行预算控制。

缺点：一是预算编制工作量较大、成本较高；二是预算编制的准确性受企业

管理水平和相关数据标准准确性影响较大。

5. 固定预算法

固定预算法主要适用于业务量水平较为稳定的生产和销售业务的成本费用预算的编制，如直接材料预算、直接人工预算和制造费用预算等。

优点：编制相对简单，也容易使管理者理解。

缺点：不能适应运营环境的变化，容易造成资源错配和重大浪费。

6. 弹性预算法

弹性预算法适用于企业各项预算的编制，特别是市场、产能等存在较大不确定性，且其预算项目与业务量之间存在明显的数量依存关系的预算项目。

优点：考虑了预算期可能的不同业务量水平，更贴近企业经营管理实际情况。

缺点：一是编制工作量大；二是市场及其变动趋势预测的准确性、预算项目与业务量之间依存关系的判断水平等会对弹性预算的合理性造成较大影响。

7. 项目预算法

在从事轮船、飞机、公路等工程建设，以及一些提供长期服务的企业中，需要编制项目预算。

特点：（1）项目预算的时间框架就是项目的期限；（2）间接费用预算比较简化。

优点：一是它能够包含与项目有关的所有的成本，容易度量单个项目的收入、费用和利润；二是将过去类似项目的成功预算作为标杆，通过对计划年度可能发生的一些重要事件进行深入分析后，能够大大提高本年度项目预算的科学性和合理性。

8. 作业预算法

作业预算法主要适用于具有作业类型较多且作业链较长、管理层对预算编制的准确性要求较高、生产过程多样化程度较高，以及间接或辅助资源费用所占比重较大等特点的企业。

优点：一是基于作业需求量配置资源，避免了资源配置的盲目性；二是通过总体作业优化实现最低的资源费用耗费，创造最大的产出成果；三是作业预算可以促进员工对业务和预算的支持，有利于预算的执行。

缺点：预算的建立过程复杂，需要详细地估算生产和销售对作业和资源费用

的需求量，并测定作业消耗率和资源消耗率，数据收集成本较高。

2019《高级会计实务》高频考点：全面预算分析方法

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点：全面预算分析方法。本考点属于《高级会计实务》第三章企业全面预算管理第三节的内容。

【内容导航】：

全面预算分析方法

【考频分析】：

考频：★

复习程度：了解本考点。2015 年有考核。

【高频考点】：

1. 差异分析

差异分析是指计算各预算报表的数据与实际绩效之间的差异，分析引起差异的内外部原因，及时发现和解决预算执行过程中出现的问题和存在的风险，为预算控制提供目标、方向和重点。

差异分析包括：销售差异分析、生产预算差异分析、采购差异分析、管理费用差异分析、财务费用差异分析、产品成本差异分析和利润差异分析等。

2. 对比分析

对比分析是将某项指标与性质相同的指标项进行对比来揭示差异，分析产生差异的原因，判断预算的执行情况。

对比分析包括：实际数与预算数的对比分析；本期实际数与上年同期实际数对比分析（同比分析）；本期实际数与上期实际数对比分析（环比分析）。

3. 对标分析（标杆分析）

对标分析是选取行业内标杆企业作为比较标准，通过对标分析，了解企业在行业竞争中的地位、明确差距，提出相应的改进措施。

4. 结构分析

分析实际数结构与预算数结构之间的差异，分析结构变化对预算完成情况的不同影响。如期间费用中管理费用、销售费用和财务费用所占的比例；或管理费用中内部各项目占管理费用比例。

5. 趋势分析

根据企业连续几个时期的分析资料,确定分析各个期间有关项目的变动情况和趋势。包括月度趋势分析、季度趋势分析、年度趋势分析等。

6. 因素分析

在对比分析中,为细分差异,需要将指标构成分解为几项因素,并对几项因素进行逐一替换分析。

如实际销售收入与预算销售收入差异分析,可以分别对总销量、各种销量比例、各品种售价等因素进行深入分析。

7. 排名分析

针对企业内部功能相同或相似的责任单位,选择一些能够反映责任单位运营情况的核心指标(如人均销售收入、人均管理费用等)进行排名,再进一步分析差距的原因,促进排名落后的责任单位加强管理,改善业绩。

8. 多维分析

多维分析是从多个角度、多个侧面观察数据库中的数据,从而深入了解包含在数据中的信息和内涵,结合企业战略的实施情况,找出形成差异的根本原因。

例如,销售收入实际数与预算数的差异,可以从产品、区域、客户、渠道等多维度分析差异。

2019《高级会计实务》高频考点:全面预算控制

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点:全面预算控制。本考点属于《高级会计实务》第三章企业全面预算管理第三节的内容。

【内容导航】:

1. 全面预算控制的方式
2. 全面预算控制的原则

【考频分析】:

考频:★★

复习程度:熟悉本考点。2018年、2016年有考核。

【高频考点】:

1. 预算控制方式

方式	具体内容
当期预算控制和累进预算控制	(1) 当期预算控制是指用当期的预算总额控制当期的预算执行数；(2) 累进预算控制是指以从预算期间的始点到当期末时点的累计预算数控制累计预算执行数
总额控制和单项控制	(1) 总额控制是对总量的控制(管理费用)；(2) 单项控制是对每个预算项都分别加以控制(如管理费用可以细分为差旅费、招待费、办公费等)
绝对数控制和相对数控制	(1) 绝对数控制是指用预算项的预算数控制预算执行数；(2) 相对数控制是指用预算值的百分比来控制预算执行数
刚性控制和柔性控制	(1) 刚性控制是指以预算值为约束指标，任何超出预算值的支出都需要通过特定的审批流程审批后才能使用；(2) 柔性控制是指超出预算的执行申请可以在企业的预算管理系统中提交，各级审批者根据授权，进行成本效益权衡后决策是否可以批准执行
预算内审批控制、超预算审批控制和预算外审批控制	(1) 预算内非常规或金额重大事项，应该经过较高的授权批准层(如总经理)审批；(2) 对于超预算或预算外事项，应该实行严格、特殊的审批程序，一般经过总经理办公会或类似权力机构审批，金额重大的，还应报预算管理委员会或董事会批准
系统在线控制和手工控制	(1) 系统在线控制是指依靠 ERP 系统或专门的预算控制系统实现的对预算事项的事中和在线控制。优点是控制严格、数据准确；缺点是缺乏灵活性，会因某些例外情况出现而导致业务停滞；(2) 手工控制是指按照企业内部控制流程和相应的审批权限，对相关资金支出的单据进行手工流转并签字的过程。优点是比较灵活，易于接受与实施；缺点是准确性、严格性较差

2. 全面预算控制的原则

原则	具体内容
----	------

加强过程控制	企业应当以预算作为预算期内组织协调各项经营活动的基本依据，严格执行销售预算、生产预算、费用预算和其他预算，将年度预算细分为月度和季度预算，通过分期预算控制，确保年度预算目标的实现
突出管理重点	不同行业、不同经营策略、处于不同发展阶段的企业，预算管理的重点不尽相同。企业的预算控制必须抓住重点，对重点预算项目严格管理；对于非重点项目应尽量简化审批流程。对于关键性指标的实现情况，应按月、按周，甚至进行实时跟踪，并对其发展趋势作出科学合理的预测，提高事前控制的能力
刚性控制与柔性控制相结合	对于一些不易区分的项目，可以通过柔性控制（总额控制）；对于一些重大项目的支出，则需要仔细审核其支出的合理性，实行刚性控制
业务控制与财务控制相结合	企业的经营活动主要是业务活动，预算控制应该通过各项业务活动及相关财务活动的审批或确认，实现业务、财务一体化控制

2019《高级会计实务》高频考点：全面预算调整

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点：全面预算调整。本考点属于《高级会计实务》第三章企业全面预算管理第三节的内容。

【内容导航】：

1. 全面预算调整的条件
2. 全面预算调整的原则
3. 全面预算调整程序

【考频分析】：

考频：★★

复习程度：熟悉本考点。2018 年、2014 年有考核。

【高频考点】：

1. 全面预算调整的条件

年度预算经批准后，原则上不做调整。当内外战略环境发生重大变化或突发重大事件等，导致预算编制的基本假设发生重大变化时，可以进行预算调整，如发生以下事件：

(1) 由于国家政策法规发生重大变化，致使预算的编制基础不成立，或导致预算与执行结果发生重大偏差；

(2) 由于市场环境、经营条件、经营方针发生重大变化，导致预算对实际经营不再适用；

(3) 内部组织结构出现重大调整，导致原预算不适用；

(4) 发生企业合并、分立等行为；

(5) 出现不可抗力事件，导致预算的执行成为不可能；

(6) 预算管理委员会认为应该调整的其他事项。

2. 全面预算调整的原则

(1) 预算调整应当符合企业发展战略、年度经营目标和现实状况，重点放在预算执行中出现的重要的、非正常的、不符合常规的关键性差异方面；

(2) 预算调整方案应当客观、合理、可行，在经济上能够实现最优化；

(3) 预算调整应当谨慎，调整频率应予以严格控制，年度调整次数应尽量少。

3. 全面预算调整程序

预算调整主要包括分析、申请、审议、批准等主要程序，具体如下：

(1) 预算执行单位逐级向预算管理委员会提出书面申请，详细说明预算调整理由、调整建议方案、调整前后预算指标的比较、调整后预算指标可能对企业预算总目标的影响等内容；

(2) 预算管理工作机构应当对预算执行单位提交的预算调整报告进行审核分析，集中编制企业年度预算调整方案，提交预算管理委员会；

(3) 预算管理委员会应当对年度预算调整方案进行审议，根据预算调整事项性质或预算调整金额的不同，根据授权进行审批，或提交原预算审批机构审议批准，然后下达执行。

第四章 企业绩效评价		
序号	考点	考频
2	考点一	★
	考点二	★★★★
	考点三	★

19 《高级会计实务》高频考点：绩效计划的制定

我们一起来学习 2019 《高级会计实务》高频考点：绩效计划的制定。本考点属于《高级会计实务》第四章企业绩效评价第一节的内容。

【内容导航】：

1. 指标体系
2. 指标权重
3. 绩效目标值
4. 绩效评价计分方法

【考频分析】：

考频：★

复习程度：了解本考点。2017 年有考核。

【高频考点】：

1. 指标体系

指标体系应反映企业战略目标实现的关键成功因素，具体指标应含义明确、可度量。

指标类型	具体内容
财务指标与非财务指标	<p>(1) 财务指标是企业评价财务状况和经营成果的指标，是用货币形式来计量的。运用财务指标来评价企业的绩效，其缺陷主要包括：①财务指标面向过去而不反映未来，不利于评价企业在创造未来价值上的业绩。②财务指标容易被操纵。③财务指标容易导致短视行为。④财务指标不利于揭示出经营问题的动因。</p> <p>(2) 非财务指标包括反映企业在经营过程、员工管理、市场</p>

	能力和顾客服务等方面表现的各种指标。非财务指标的优点：良好的非财务指标有利于促进企业实现未来的财务成功。可以指导和评价信息时代下公司如何通过投资于客户、供应商、员工、生产程序、技术和创新等来创造未来的价值
定量指标和定性指标	从管理的角度看，绩效指标应该尽可能量化，以保障可操作性。如用客户投诉数量作为衡量产品质量或客户满意度的替代指标；用保修单数量作为衡量产品可信度的替代指标
绝对指标和相对指标	绝对指标反映被评价对象绩效的总量大小；相对指标是两个绝对指标的比率结果。绝对指标和相对指标在企业绩效评价中相互补充
基本指标和修正指标	基本指标是评价企业绩效的核心指标，用以产生企业绩效评价的初步结果；修正指标是企业绩效评价指标体系中的辅助指标，用以对基本指标评价形成的初步评价结果进行修正，以产生较为全面的企业绩效评价基本结果

2. 指标的权重

某一个评价指标的权重是指该指标在整体指标体系中的相对重要的程度。指标权重可以从若干评价指标中分出轻重，并在很大程度上反映企业的考核导向。指标权重的确定可选择运用主观赋权法和客观赋权法，也可综合运用这两种方法。

3. 绩效目标值

绩效目标值的确定可参考内部标准与外部标准。内部标准有预算标准、历史标准、经验标准等；外部标准有行业标准、竞争对手标准、标杆标准等。

4. 绩效评价计分方法

(1) 指标体系综合计分方法。

绩效评价计分方法可分为定量法和定性法。定量法主要有功效系数法和综合指数法等；定性法主要有素质法和行为法等。

(2) 单项指标计分方法。

方法	相关说明
比率法	是指用指标的实际完成值除以目标值（或标准值），计算出百分比，

	然后乘以指标的权重分数，得到该指标的实际考核分数，即： 某项比率得分值 = 实际完成值 / 目标值 × 100% × 权重分数
插值法	即内插法的运用。如超过目标利润 4%，得 40 分；超过目标利润 6%，得 45 分。则超过目标利润 5% 的得分为 42.5 分
减分法	是指针对标准分进行减扣而不进行加分的方法。在执行指标过程中当发现有异常情况时，就按照一定的标准扣分，如果没有异常则得到满分（如安全生产考核）
层差法	是指将考核结果分为几个层次，实际执行结果落在哪个层次内，该层次所对应的分数即为考核的分数（如应收账款周转率考核）
非此即彼法	即结果只有几种可能性，不存在中间状态（如研发部门考核）

2019《高级会计实务》高频考点：经济增加值法

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点：经济增加值法。本考点属于《高级会计实务》第四章企业绩效评价第三节的内容。

【内容导航】：

1. 经济增加值法的含义
2. 经济增加值法的优缺点
3. 经济增加值的计算公式
4. 使用经济增加值指标进行绩效评价的效果

【考频分析】：

考频：★★★

复习程度：掌握本考点。2018 年、2011 年、2010 年有考核。

【高频考点】：

1. 经济增加值法的含义

经济增加值，是指税后净营业利润扣除全部投入资本的成本后的剩余收益。经济增加值及其改善值是全面评价经营者有效使用资本和为企业创造价值的重要指标。经济增加值为正，表明经营者在为企业创造价值；经济增加值为负，表明经营者在损毁企业价值。

2. 经济增加值法的优缺点

(1) 经济增加值法的优点。

经济增加值法的主要优点是：考虑了所有资本的成本，更真实地反映了企业的价值创造能力；实现了企业利益、经营者利益和员工利益的统一，激励经营者和所有员工为企业创造更多价值；能有效遏制企业盲目扩张规模以追求利润总量和增长率的倾向，引导企业注重长期价值创造。

(2) 经济增加值法的缺点。

经济增加值法的主要缺点是：一是仅对企业当期或未来 1-3 年价值创造情况的衡量和预判，无法衡量企业长远发展战略的价值创造情况；二是计算主要基于财务指标，无法对企业的营运效率与效果进行综合评价；三是不同行业、不同发展阶段、不同规模等的企业，其会计调整项和加权平均资本成本各不相同，计算比较复杂，影响指标的可比性。

3. 经济增加值的计算公式

经济增加值 = 税后净营业利润 - 平均资本占用 × 加权平均资本成本

4. 使用经济增加值指标进行绩效评价的效果

净利润计算时忽略了股权资本成本，而股权资本成本要远高于债权资本成本。由于净利润中没有扣除股权资本的成本，因此，净利润的值要高于 EVA 的值，与净利润指标相比，EVA 在衡量企业的价值创造能力和经营绩效时更为准确全面。

使用经济增加值指标进行绩效评价的效果主要包括：（1）提高企业资金的使用效率；（2）优化企业资本结构；（3）激励经营管理者，实现股东财富的保值增值；（4）引导企业做大做强主业，优化资源配置。

2019《高级会计实务》高频考点：平衡计分卡

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点：平衡计分卡。本考点属于《高级会计实务》第四章企业绩效评价第四节的内容。

【内容导航】：

平衡计分卡

【考频分析】：

考频：★

复习程度：掌握本考点。2015 年有考核。

【高频考点】：

1. 平衡计分卡的优缺点

(1) 平衡计分卡优点。

①战略目标逐层分解并转化为被评价对象的绩效指标和行动方案，使整个组织行动协调一致；②从财务、客户、内部业务流程、学习与成长四个维度确定绩效指标，使绩效评价更为全面完整；

③将学习与成长作为一个维度，注重员工的发展要求和组织资本、信息资本等无形资产的开发利用，有利于增强企业可持续发展的动力。

(2) 平衡计分卡缺点。

①专业技术要求高，工作量比较大，操作难度也较大，需要持续地沟通和反馈，实施比较复杂，实施成本高；

②各指标权重在不同层级及各层级不同指标之间的分配比较困难，且部分非财务指标的量化工作难以落实；

③系统性强、涉及面广，需要专业人员的指导、企业全员的参与和长期持续地修正与完善，对信息系统、管理能力有较高的要求。

2. 平衡计分卡指标体系设计

(1) 财务维度：资产负债率、总资产周转率、资本周转率。

(2) 客户维度：市场份额、客户获得率、客户保持率、客户获利率、战略客户数量。

(3) 内部业务流程维度：交货及时率、生产负荷率、产品合格率、存货周转率、单位生产成本。

(4) 学习与成长维度：员工流失率及员工保持率、员工生产率、培训计划完成率。

第五章 企业风险管理		
序号	考点	考频
考点一	企业风险的类别	★★
考点二	风险评估	★★

2	考点三	风险应对	★★★
0	考点四	企业风险管理体系及其	★
1		建立	

9

2019《高级会计实务》高频考点：企业风险的类别

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点：企业风险的类别。本考点属于《高级会计实务》第五章企业风险管理第一节的内容。

【内容导航】：

企业风险的类别

【考频分析】：

考频：★★

复习程度：掌握本考点。2018年、2017年有考核。

【高频考点】：

按照风险的内容分类可以分为战略风险、财务风险、市场风险、运营风险和法律风险等。

按照能否为企业带来盈利等机会为标志可以分为危险性因素、控制性风险（或不确定风险）和机会风险。

按照来源和范围可以分为外部风险和内部风险。

按照风险有效性可以分为固有风险和剩余风险。

按照作用的时间可以将风险分为短期、中期和长期风险。

2019《高级会计实务》高频考点：风险评估

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点：风险评估。本考点属于《高级会计实务》第五章企业风险管理第二节的内容。

【内容导航】：

1. 风险评估方法

2. 风险评估描述

【考频分析】：

考频：★★

复习程度：熟悉本考点。2018 年、2017 年有考核。

【高频考点】：

1. 风险评估方法

风险评估需要定性、定量以及定性与定量相结合的技术。定性技术包括列举风险清单、风险评级和风险矩阵等方法；定量技术包括概率技术和非概率技术，概率技术包括风险“模型”（风险价值、风险现金流量和风险收益）、损失分布、事后检验等，非概率技术包括敏感性分析、情景分析、压力测试、设定基准等。

风险评估方法	具体内容
风险价值 (VAR)	是指正常波动下，在一定的概率水平下，某一投资组合在未来特定期限内，在给定的置信水平下面临的最大可能损失
损失分布	某些经营或信用损失的分布估计使用统计学技术来计算给定置信度下的经营风险导致的最大损失
事后检验	企业通过使用历史数据测算的风险事件发生的频率及此类事件带来的影响来验证定性评估中对初始影响和概率的估计
敏感分析	是指在合理的范围内，通过改变输入参数的数值来观察并分析相应输出结果的分析模式
情景分析	是一种自上而下“如果—那么”的分析方法，可以计量一个事件或事件组合对目标的影响
压力测试	是情景测试法的一种形式，是在极端情境下，分析评估风险管理模型或内部控制流程的有效性，发现问题，制定改进措施，目的是防止出现重大损失事件
设定基准	也称标杆比较法，通过将本企业与同行业或同类型企业的某些领域的做法、指标结果等做定量的比较，来确定风险的重要性水平

2. 风险评估描述

风险评估描述	<p>具体事件的风险地图绘制：风险评估要对所列出的风险清单和风险评估分别分析发生的可能性和影响程度。</p> <p>①分析风险可能性。风险可能性分析遵循“大数法则”。</p> <p>②分析风险影响程度。</p> <p>③确定风险重要性水平，分别将风险可能性和影响程度，在风险矩阵中表示</p>
--------	--

2019《高级会计实务》高频考点：风险应对

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点：风险应对。本考点属于《高级会计实务》第五章企业风险管理第二节的内容。

【内容导航】：

风险应对

【考频分析】：

考频：★★★

复习程度：掌握本考点。2017 年、2016 年、2013 年有考核。

【高频考点】：

风险应对策略包括风险承受、风险规避、风险分担和风险降低。

1. 风险承受

风险承受是指企业对所面临的风险采取接受的态度，从而承担风险带来的后果。企业因风险管理能力不足未能辨认出的风险只能承受，对于辨认出的风险，也可能由于以下几种原因采取风险承受策略：

- (1) 缺乏能力进行主动管理，对这部分风险只能承受；
- (2) 没有其他备选方案；
- (3) 从成本效益考虑，风险承受是最适宜的方案。

对企业的重大风险，不应采取风险承受的策略。

2. 风险规避

风险规避是指企业主动回避、停止或退出某一风险的商业活动或商业环境，避免成为风险的承受者。

例如：（1）拒绝与信用等级低的交易对手交易；

- (2) 外包某项对工人健康安全风险较高的业务；
- (3) 设置网址访问限制，禁止员工下载不安全的软件；
- (4) 禁止在金融市场做投机业务；
- (5) 出售从事某一业务的子公司；
- (6) 退出某一亏损且没有发展前途的产品线；
- (7) 停止向一个发生战争的国家开展业务。

3. 风险分担

风险分担是指企业为避免承担风险损失，有意识地将可能产生损失的活动或与损失有关的财务后果转移给其他方的一种风险应对策略，包括风险转移和风险对冲。

(1) 风险转移。它指企业通过合同将风险转移到第三方，企业对转移后的风险不再拥有所有权。转移风险不会降低其可能的严重程度，只是从一方移除后转移到另一方。例如：①保险；②风险证券化；③合同约定风险转移。

(2) 风险对冲。它指采取各种手段，引入多个风险因素或承担多个风险，使得这些风险能够互相对冲，也就是使这些风险的影响相互抵消。资产组合使用、多种外币结算的使用、多种经营战略、金融衍生品（套期保值、外汇远期）等都属于风险对冲的手段。

4. 风险降低

风险降低是指企业在权衡成本效益之后，采取适当的控制措施降低风险或者减轻损失，将风险控制在风险承受度之内的策略。具体包括风险转换、风险补偿和风险控制。

(1) 风险转换。它是指企业通过战略调整等手段将企业面临的风险转换成另一种风险，使得总体风险在一定程度上降低。其简单形式就是在减少某一风险的同时，增加另一风险。企业可以通过风险转换在两个或多个风险之间进行调整，以达到最佳效果。

(2) 风险补偿。它是指企业对风险可能造成的损失采取适当的措施进行补偿，以期降低风险。风险补偿体现在企业主动承担风险，并采取措施以补偿可能的损失。例如企业建立风险准备金或应急资本。

(3) 风险控制。它是指控制风险事件发生的动因、环境、条件等，来达到

减轻风险事件发生时的损失或降低风险事件发生的概率的目的。例如：厂房生产车间内禁烟、合同签订符合法律要求等。

2019《高级会计实务》高频考点：企业风险管理体系及其建立

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点：企业风险管理体系及其建立。本考点属于《高级会计实务》第五章企业风险管理第三节的内容。

【内容导航】：

1. 风险管理理念和组织职能体系
2. 风险管理信息系统建设

【考频分析】：

考频：★

复习程度：了解本考点。2017 年有考核。

【高频考点】：

1. 风险管理理念和组织职能体系

风险管理理念	企业应强化风险管理意识，形成与本企业经营状况相适应的风险管理理念。在如何识别风险、评估风险以及如何管理这些风险等方面，形成相对统一的风险管理信念和态度，有利于企业从战略制定到战略执行各环节能够较为统一、有效地管理风险
	企业应培育和塑造良好的风险管理文化，建立风险管理培训、传达、监督和激励约束机制。具体可通过各种口头或书面政策表述，使得企业个人价值观、团队价值观、行为态度及处世方式在风险管理的价值观上趋同，将风险管理意识转化为员工的共同认识和自觉行动
风险管理组织职能体系	企业应根据相关法律法规的要求和风险管理的需要，建立组织架构健全、职责边界清晰的风险管理结构，明确董事会、监事会、管理层、业务部门、风险管理责任部门等在风险管理中的职责分工、建立风险管理决策、执行、监督与评价等职能既相互分离与制约，又相互协调的运行机制
	风险管理的组织机构一般情况下：企业员工、业务部门、管理层

	——风险管理的第一道防线：专业风险管理人员、风险管理委员会、审计委员会——风险管理的第二道防线：董事会——风险管理的第三道防线
风险管理执业者素质	与风险管理策略的制定相关的技能
	与风险管理架构的施行相关的技能
	与风险管理表现的衡量相关的技能
	从风险管理活动中汲取经验的技能

2. 风险管理信息系统建设

企业应用的不同风险管理信息系统的主要功能包括：（1）实现风险信息的共享，提升风险信息的搜集及传播效率；（2）风险预测和评估；（3）开展信息系统风险监控。

第六章 企业内部控制		
序号	考点	考频
考点一	内部控制目标	★
考点二	内部控制原则	★★★★
考点三	内部控制要素	★★★★
考点四	企业内部控制建设的组织形式	★
考点五	组织架构控制	★★★★
考点六	发展战略控制	★
考点七	资金活动控制	★★★★
考点八	采购业务控制	★★
考点九	资产管理控制	★
考点十	销售业务控制	★
考点十一	研究与开发控制	★★★★
考点十二	担保业务控制	★★★★
考点十三	业务外包控制	★

考点十四	财务报告控制	★
考点十五	企业内部控制评价	★★★★
考点十六	企业内部控制审计	★★★★

2019《高级会计实务》高频考点：内部控制目标

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点：内部控制目标。本考点属于《高级会计实务》第六章企业内部控制第一节的内容。

【内容导航】：

内部控制目标

【考频分析】：

考频：★

复习程度：了解本考点。2014 年有考核。

【高频考点】：

内部控制目标是合理保证企业经营管理合法合规、资产安全、财务报告及相关信息真实完整，提高经营效率和效果，促进企业实现发展战略。

1. 促进遵循国家法律法规

守法和诚信是企业健康发展的基石。内部控制要求企业必须将发展置于国家法律法规允许的基本框架之下，在合规的基础上实现自身的发展。

2. 促进维护资产安全

资产安全是投资者、债权人和其他利益相关者普遍关注的重大问题，是企业可持续发展的物质基础。良好的内部控制，应当为资产安全提供扎实的制度保障。

3. 促进提高信息报告质量

可靠及时的信息报告能够为企业提供更准确而完整的信息、支持企业经营管理决策和对营运活动及业绩的监控；同时，保证对外披露的信息报告的真实、完整，有利于提升企业的诚信度和公信力，维护企业良好的声誉和形象。

4. 促进提高经营效率和效果

该目标要求企业结合自身所处的特定的内外部环境，通过建立健全有效的内部控制，不断提高经营活动的盈利能力和管理效率。

5. 促进企业实现发展战略

这是内部控制的终极目标。它要求企业将近期利益与长远利益结合起来，在企业经营管理中努力作出符合战略要求、有利于提升可持续发展能力和创造长久价值的策略选择。

2019《高级会计实务》高频考点：内部控制原则

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点：内部控制原则。本考点属于《高级会计实务》第六章企业内部控制第一节的内容。

【内容导航】：

内部控制原则

【考频分析】：

考频：★★★

复习程度：掌握本考点。2015 年、2014 年有考核。

【高频考点】：

内部控制原则是企业建立与实施内部控制应当遵循的基本准绳。企业建立与实施内部控制应当遵循五项原则，即全面性、重要性、制衡性、适应性和成本效益原则。

1. 全面性原则

内部控制应当贯穿决策、执行和监督的全过程，覆盖企业及其所属单位的各种业务和事项，实现全过程、全员性控制，不存在内部控制空白点。

2. 重要性原则

内部控制应当在兼顾全面的基础上，关注重要业务事项和高风险领域，并采取更为严格的控制措施，确保不存在重大缺陷。重要性原则的应用需要一定的职业判断，企业应当根据所处行业环境和经营特点，从业务事项的性质和涉及金额两方面来考虑是否及如何实行重点控制。

3. 制衡性原则

内部控制应当在治理结构、机构设置及权责分配、业务流程等方面形成相互制约、相互监督的机制，同时兼顾运营效率。制衡性原则要求企业完成某项工作必须经过互不隶属的两个或两个以上的岗位和环节；同时还要求履行内部控制监督职责的机构或人员具有良好的独立性。

4. 适应性原则

内部控制应当与企业经营规模、业务范围、竞争状况和风险水平等相适应，并随着情况的变化加以调整。适应性原则要求企业建立与实施内部控制应当具有前瞻性，适时地对内部控制系统进行评估，发现可能存在的问题，并及时采取措施予以补救。

5. 成本效益原则

内部控制应当权衡实施成本与预期效益，以适当的成本实现有效控制。成本效益原则要求企业内部控制建设必须统筹考虑投入成本和产出效益之比。对成本效益原则的判断需要从企业整体利益出发，尽管某些控制会影响工作效率，但可能会避免整个企业面临更大损失，此时仍应实施相应控制。

2019《高级会计实务》高频考点：内部控制要素

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点：内部控制要素。本考点属于《高级会计实务》第六章企业内部控制第一节的内容。

【内容导航】：

内部控制要素

【考频分析】：

考频：★★★★

复习程度：掌握本考点。2018 年、2014 年、2013 年、有考核。

【高频考点】：

借鉴 COSO 框架，我国《企业内部控制基本规范》将内部控制的要素归纳为内部环境、风险评估、控制活动、信息与沟通、内部监督五大方面。

1. 内部环境

内部环境规定企业的纪律与架构，影响经营管理目标的制定，塑造企业文化氛围并影响员工的控制意识，是企业建立与实施内部控制的基础。内部环境主要包括治理结构、机构设置及权责分配、内部审计机制、人力资源政策、企业文化等。

2. 风险评估

风险评估是企业及时识别、科学分析经营活动中与实现控制目标相关的风

险，合理确定风险应对策略，实施内部控制的重要环节。风险评估主要包括目标设定、风险识别、风险分析和风险应对。

3. 控制活动

控制活动是指企业根据风险应对策略，采用相应的控制措施，将风险控制在可承受度之内，是实施内部控制的具体方式。常见的控制措施有不相容职务分离控制、授权审批控制、会计系统控制、财产保护控制、预算控制、运营分析控制和绩效考评控制等。企业应当根据内部控制目标，结合风险应对策略，综合运用控制措施，对各种业务和事项实施有效控制。

4. 信息与沟通

信息与沟通是企业及时、准确地收集、传递与内部控制相关的信息，确保信息在企业内部、企业与外部之间进行有效沟通，是实施内部控制的重要条件。信息与沟通的要件主要包括信息质量、沟通制度、信息系统、反舞弊机制。

为确保反舞弊工作落到实处，企业应当建立举报投诉制度和举报人保护制度，设置举报专线，明确举报投诉处理程序、办理时限和办结要求，确保举报、投诉成为企业有效掌握信息的重要途径。举报投诉制度和举报人保护制度应当及时传达至全体员工。

5. 内部监督

内部监督是企业对内部控制建立与实施情况进行监督检查，评价内部控制的有效性，对于发现的内部控制缺陷，及时加以改进，是实施内部控制的重要保证。内部监督包括日常监督和专项监督。

2019《高级会计实务》高频考点：企业内部控制建设的组织形式

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点：企业内部控制建设的组织形式。本考点属于《高级会计实务》第六章企业内部控制第二节的内容。

【内容导航】：

企业内部控制建设的组织形式

【考频分析】：

考频：★

复习程度：了解本考点。2014 年有考核。

【高频考点】：

1. 董事会

董事会对内部控制的建立健全和有效实施负责，定期召开董事会议，商讨内部控制建设中的重大问题并作出决策。

- (1) 科学选择经理层并对其实施有效监督；
- (2) 清晰了解企业内部控制的范围；
- (3) 就企业的最大风险承受度形成一致意见；
- (4) 及时知悉企业最重大的风险以及经理层是否恰当地予以应对。

2. 审计委员会

审计委员会是董事会下设的专业委员会。审计委员会负责人及其成员必须具备相应的独立性、良好的职业操守和专业胜任能力。

- (1) 审查内部控制的设计；
- (2) 监督内部控制有效实施；
- (3) 领导开展内部控制自我评价；
- (4) 与中介机构就内部控制审计和其他相关事宜进行沟通协调。

3. 监事会

监事会对董事会建立与实施内部控制进行监督。监事会监督不同于审计委员会对经理层的监督，是一种层次更高、独立性更强的再监督。

监事会主席及其成员应当定期参加董事会及其审计委员会召开的涉及内部控制的会议，如对董事会及下属审计委员会有关内部控制的决策持有异议，或认为董事会和经理层成员存在舞弊行为，还可提议召开独立的监事会议。

4. 经理层

经理层负责组织领导企业内部控制的日常运行。

- (1) 贯彻董事会及下属审计委员会对内部控制的决策意见；
- (2) 为其他高级管理人员提供内部控制方面的领导和指引；
- (3) 定期与采购、生产、营销、财务、人事等主要职能部门和业务单元的负责人进行会谈，对其控制风险的措施及效果进行督导和核查等。

5. 内部控制部门

企业建立与实施内部控制，可以根据需要成立专门的内部控制工作团队，以

项目组的形式运作；也可以成立内部控制专职机构（或岗位），专门负责内部控制在企业内部各部门间的组织协调和日常性事务工作。内部控制部门的职责包括：

- (1) 制定内部控制手册并组织落实；
- (2) 确定各职能部门或业务单位对于内部控制的权利和义务；
- (3) 指导内部控制与其他经营计划和管理活动的整合；
- (4) 向董事会及其审计委员会或经理层报告内部控制建设进展情况和存在的问题等。

6. 内部审计部门

内部审计部门在评价内部控制的有效性以及提出改进建议等方面起着关键作用。

- (1) 企业应当授予内部审计部门适当的权力以确保其独立地履行审计职责；
- (2) 对内部审计部门负责人的任免应当慎重；
- (3) 内部审计部门负责人与董事会或审计委员会应保持沟通；
- (4) 应当赋予内部审计部门追查异常情况的权力和提出处理处罚建议的权力。

7. 财会部门

企业开展内部控制工作，要求财会部门不能将眼光仅仅局限于财务活动，而应贯穿于企业经营管理的全过程，在制定发展战略、分析评估风险和作出决策等环节扮演好关键的助手和参谋角色。为此，企业经理层应当赋予财会部门负责人参与相应决策的权力，并支持和指导其关注经营管理的更广范畴。

8. 其他职能部门

企业内部各职能部门（或业务单位）及其全体员工都应当在建立与实施内部控制过程中承担相应职责并发挥积极作用。

2019《高级会计实务》高频考点：组织架构控制

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点：组织架构控制。本考点属于《高级会计实务》第六章企业内部控制第二节的内容。

【内容导航】：

1. 组织架构设计与运行中的主要风险
2. 组织架构设计环节的关键控制点及控制措施
3. 组织架构运行环节的关键控制点及控制措施

【考频分析】：

考频：★★★

复习程度：掌握本考点。2015 年、2013 年有考核。

【高频考点】：

1. 组织架构设计与运行中的主要风险

(1) 治理结构形同虚设，缺乏科学决策、良性运行机制和执行力，可能导致企业经营失败，难以实现发展战略。

(2) 内部机构设计不科学，权责分配不合理，可能导致机构重叠、职能交叉或缺失，推诿扯皮，运行效率低下。

2. 组织架构设计环节的关键控制点及控制措施

(1) 董事会、监事会和经理层的职责权限、任职条件、议事规则和工作程序等应当根据国家有关法律法规的规定予以明确，企业的决策权、执行权和监督权应当相互分离，形成制衡。其中：

①董事会对股东(大)会负责，依法行使企业的经营决策权。可按照股东(大)会的有关决议，设立战略、审计、提名、薪酬与考核等专门委员会，明确各专门委员会的职责权限、任职资格、议事规则和工作程序，为董事会科学决策提供支持。

②监事会对股东(大)会负责，监督企业董事、经理和其他高级管理人员依法履行职责。

③经理层对董事会负责，主持企业的生产经营管理工作。经理和其他高级管理人员的职责分工应当明确。董事会、监事会和经理层的产生程序应当合法合规，其人员构成、知识结构、能力素质应当满足履行职责的要求。

(2) 企业的重大决策、重大事项、重要人事任免及大额资金支付业务等，应当按照规定的权限和程序实行集体决策审批或者联签制度。任何个人不得单独进行决策或者擅自改变集体决策意见。

(3) 企业应当按照科学、精简、高效、透明、制衡的原则，综合考虑企业

性质、发展战略、文化理念和管理要求等因素，合理设置内部职能机构，明确各机构的职责权限，避免职能交叉、缺失或权责过于集中，形成各司其职、各负其责、相互制约、相互协调的工作机制。

(4) 企业应当按照不相容职务相互分离的要求，对各机构的职能进行科学合理的分解，确定具体岗位的名称、职责和任职要求等，明确各个岗位的权限和相互关系。

组织架构中的不相容职务通常包括：可行性研究与决策审批；决策审批与执行；执行与监督检查等。

(5) 企业应当制定组织结构图、业务流程图、岗（职）位说明书和权限指引等内部管理制度或相关文件，使员工了解和掌握组织架构设计及权责分配情况，正确履行职责。

3. 组织架构运行环节的关键控制点及控制措施

(1) 企业应当根据组织架构的设计规范，对现有治理结构和内部机构设置进行全面梳理，确保本企业治理结构、内部机构设置和运行机制等符合现代企业制度要求。

(2) 企业拥有子公司的，应当建立科学的投资管控制度，通过合法有效的形式履行出资人职责、维护出资人权益，重点关注子公司特别是异地、境外子公司的发展战略、年度财务预决算、重大投融资、重大担保、大额资金使用、主要资产处置、重要人事任免、内部控制体系建设等重要事项。

(3) 企业应当定期对组织架构设计与运行的效率和效果进行全面评估，发现组织架构设计与运行中存在缺陷的，应当及时进行优化调整。企业组织架构调整应当充分听取董事、监事、高级管理人员和其他员工的意见，按照规定的权限和程序进行决策审批。

2019《高级会计实务》高频考点：发展战略控制

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点：发展战略控制。本考点属于《高级会计实务》第六章企业内部控制第二节的内容。

【内容导航】：

1. 发展战略制定环节的关键控制点及控制措施

2. 发展战略实施环节的关键控制点及控制措施

【考频分析】：

考频：★

复习程度：了解本考点。2017 年有考核。

【高频考点】：

1. 发展战略制定环节的关键控制点及控制措施

(1) 企业应当在充分调查研究、科学分析预测和广泛征求意见的基础上，综合考虑宏观经济政策、国内外市场需求变化、技术发展趋势、行业及竞争对手状况、可利用资源水平和自身优势与劣势等影响因素，制定发展目标。

(2) 企业应当根据发展目标制定战略规划，明确企业发展的阶段性和发展程度，确定每个发展阶段的具体目标、工作任务和实施路径。

(3) 企业可以在董事会下设立战略委员会，或指定相关机构负责发展战略规划管理工作，履行相应职责。企业发展战略委员会对发展目标和战略规划进行可行性研究和科学论证，形成发展战略建议方案。

(4) 董事会应当严格审议战略委员会提交的发展战略方案，重点关注其全局性、长期性和可行性。董事会在审议方案中如果发现重大问题，应当责成战略委员会对方案作出调整。企业的发展战略方案经董事会审议通过后，报经股东（大）会批准实施。

2. 发展战略实施环节的关键控制点及控制措施。

(1) 企业应当根据战略规划，制订年度工作计划，编制全面预算，将年度目标分解、落实；同时，完善发展战略管理制度，确保发展战略有效实施。

(2) 企业应当采取组织结构调整、人员调配、财务安排、薪酬分配、信息沟通、管理和技术变革等配套保障措施，确保发展战略的有效实施。

(3) 企业应当重视发展战略的宣传工作，通过内部各层级会议和教育培训等有效方式，将发展战略及其分解落实情况传递到内部各管理层级和全体员工。

(4) 企业应当加强对发展战略实施情况的监控和评估，定期收集和分析相关信息，对于明显偏离发展战略的情况，应当及时进行内部报告；由于经济形势、产业政策、技术进步、行业状况以及不可抗力等因素发生重大变化，确需对发展战略作出调整的，应当按照规定程序调整发展战略。

2019《高级会计实务》高频考点：资金活动控制

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点：资金活动控制。本考点属于《高级会计实务》第六章企业内部控制第二节的内容。

【内容导航】：

1. 筹资活动中的关键控制点及控制措施
2. 投资活动中的关键控制点及控制措施
3. 资金营运环节的关键控制点及控制措施

【考频分析】：

考频：★★★★

复习程度：掌握本考点。2016 年、2014 年、2013 年有考核。

【高频考点】：

1. 筹资活动中的关键控制点及控制措施

(1) 企业应当根据筹资战略目标和规划，结合年度全面预算，拟订筹资方案，明确筹资用途、规模、结构和方式等相关内容，对筹资成本和潜在风险作出充分估计。

(2) 企业应当对筹资方案进行科学论证，不得依据未经论证的方案开展筹资活动。重大筹资方案应当形成可行性研究报告，全面反映风险评估情况。

(3) 企业应当对筹资方案进行严格审批，重点关注筹资用途的可行性和相应的偿债能力。重大筹资方案，应当按照规定的权限和程序实行集体决策或者联签制度。筹资方案需经有关部门批准的，应当履行相应的报批程序。筹资方案发生重大变更的，应当重新进行可行性研究并履行相应的审批程序。

(4) 企业应当根据批准的筹资方案，严格按照规定权限和程序筹集资金。

(5) 企业应当严格按照筹资方案确定的用途使用资金。由于市场环境变化等确需改变资金用途的，应当履行相应的审批程序。严禁擅自改变资金用途。

(6) 企业应当严格执行筹资合同约定的条款，加强债务偿还和股利支付环节的管理，对偿还本息和支付股利等作出适当安排。股利分配方案应当经过股东大会批准。

2. 投资活动中的关键控制点及控制措施

(1) 企业应当根据投资目标和规划, 合理安排资金投放结构, 科学确定投资项目, 拟订投资方案, 明确投资目标、规模、方式、资金来源, 重点关注投资项目的风险和收益。

(2) 企业应当加强对投资方案的可行性研究, 重点对投资目标、规模、方式、资金来源、风险与收益等作出客观评价。

(3) 企业应当按照规定的权限和程序对投资项目进行决策审批。重大投资项目, 应当按照规定的权限和程序实行集体决策或者联签制度。投资方案发生重大变更的, 应当重新进行可行性研究并履行相应的审批程序。

(4) 企业应当根据批准的投资方案, 与被投资方签订投资或协议, 明确出资时间、金额、方式、双方权利义务和违约责任等内容, 按规定的权限和程序审批后履行。

(5) 企业应当指定专门机构或人员对投资项目进行跟踪管理, 关注被投资方的财务状况、经营成果、现金流量以及投资合同履行情况, 发现异常情况, 应当及时报告并妥善处理。

(6) 企业应当加强投资收回和处置环节的控制, 对投资收回、转让、核销等决策和审批程序作出明确规定。

3. 资金营运环节的关键控制点及控制措施

(1) 企业应当加强资金营运的过程管理, 统筹协调内部各机构的资金需求, 切实做好资金在采购、生产、销售等各环节的综合平衡, 全面提升资金营运效率。

(2) 企业应当严格按照预算要求组织协调资金调度, 确保资金及时收付, 实现资金的合理占用和营运的良性循环, 严禁资金体外循环。

(3) 企业应当定期组织召开资金调度会或资金安全检查, 对资金预算执行情况综合分析, 发现异常情况, 及时采取措施妥善处理, 避免资金冗余或资金链断裂。

(4) 企业应当加强对营运资金的会计系统控制, 严格规范资金的收支条件、程序和审批权限。

(5) 企业办理资金业务, 应当遵守现金和银行存款管理的有关规定, 不得由一人办理货币资金全过程业务, 严禁将办理资金业务的相关印章和票据集中一人保管。

2019《高级会计实务》高频考点：采购业务控制

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点：采购业务控制。本考点属于《高级会计实务》第六章企业内部控制第二节的内容。

【内容导航】：

1. 采购活动中的主要风险
2. 购买环节的关键控制点及控制措施
3. 付款环节的关键控制点及控制措施

【考频分析】：

考频：★★

复习程度：掌握本考点。2017 年、2016 年、2013 年有考核。

【高频考点】：

1. 采购活动中的主要风险

(1) 采购计划安排不合理，市场变化趋势预测不准确，造成库存短缺或积压，可能导致企业生产停止或资源浪费。

(2) 供应商选择不当，采购方式不合理，招投标或定价机制不科学，授权审批不规范，可能导致采购物资质次价高，出现舞弊或遭受欺诈。

(3) 采购验收不规范，付款审核不严，可能导致采购物资、资金损失或信用受损。

2. 购买环节的关键控制点及控制措施

(1) 企业应当建立采购申请制度，明确相关部门或人员的职责权限及相应的请购和审批程序。

(2) 企业应当严格按照预算执行进度办理请购手续。对于超预算和预算外采购项目，应先履行预算调整程序，由具备相应审批权限的部门或人员审批后，再行办理请购手续。

(3) 企业应当建立科学的供应商评估和准入制度，确定合格供应商清单，与选定的供应商签订质量保证协议，建立供应商管理信息系统，对供应商提供物资或劳务的质量、价格、交货及时性、供货条件及其资信、经营状况等进行实时管理和综合评价，根据评价结果对供应商进行合理选择和调整。

(4) 企业应当根据市场情况和采购计划, 采取招标采购、询价或定向采购、直接购买等方式合理选择采购方式。

(5) 企业应当建立采购定价机制, 采取协议采购、招标采购、谈判采购、询比价采购等多种方式合理确定采购价格。

(6) 企业应当根据确定的供应商、采购方式、采购价格等情况拟订采购合同, 明确双方权利、义务和违约责任, 并按照规定权限签订采购合同。

(7) 企业应当建立严格的采购验收制度, 确定检验方式, 由专门的验收机构或验收人员对购买物资(劳务)进行验收, 出具验收证明。验收过程中发现的异常情况, 负责验收的机构或人员应当及时报告, 查明原因并及时处理。

(8) 企业应当加强物资采购供应过程的管理, 做好采购业务各环节的记录, 确保采购业务的可追溯性。及时跟踪合同履行情况, 对有可能影响生产或工程进度的异常情况, 应出具书面报告并及时提出解决方案。

3. 付款环节的关键控制点及控制措施

(1) 企业应当加强采购付款的管理, 完善付款流程, 明确付款审核人的责任和权力, 严格审核采购预算、合同、相关单据凭证、审批程序等相关内容, 审核无误后按照合同规定及时办理付款。企业在付款过程中, 应当严格审查采购发票的真实性、合法性和有效性。发现虚假发票的, 应查明原因, 及时报告处理。企业应当重视采购付款的过程控制和跟踪管理, 发现异常情况, 应当拒绝付款, 避免出现资金损失和信用受损。

(2) 企业应当加强预付账款和定金的管理, 涉及大额或长期的预付款项, 应当定期进行追踪核查, 发现有疑问的预付款项, 应当及时采取措施。

(3) 企业应当加强对采购活动的会计系统控制, 详细记录供应商情况、请购申请、采购合同、采购通知、验收证明、入库凭证、商业票据、款项支付等情况, 确保会计记录、采购记录与仓储记录核对一致。企业应当指定专人通过函证等方式, 定期与供应商核对应付账款、应付票据、预付账款等往来款项。

(4) 企业应当建立退货管理制度, 对退货条件、退货手续、货物出库、退货货款回收等做出明确规定, 并在与供应商的合同中明确退货事宜, 及时收回退货货款。涉及符合索赔条件的退货, 应在索赔期内及时办理索赔。

2019《高级会计实务》高频考点：资产管理控制

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点：资产管理控制。本考点属于《高级会计实务》第六章企业内部控制第二节的内容。

【内容导航】：

1. 存货管理环节的关键控制点及控制措施
2. 固定资产管理环节的关键控制点及控制措施
3. 无形资产管理环节的关键控制点及控制措施

【考频分析】：

考频：★

复习程度：了解本考点。2017 年有考核。

【高频考点】：

1. 存货管理环节的关键控制点及控制措施

(1) 企业应当采用先进的存货管理技术和方法，规范存货验收程序和方法，对入库存货的质量、数量、技术规格等方面进行查验，验收无误方可入库。

(2) 企业应当建立存货保管制度，定期对存货进行检查，加强存货的日常保管工作，严格限制未经授权的人员接触存货。

(3) 企业应当明确存货发出和领用的审批权限，大批存货、贵重商品或危险品的发出应当实行特别授权。仓储部门应当根据经审批的销售（出库）通知单发出货物。

(4) 企业应当根据各种存货采购间隔期和当前库存，综合考虑企业生产经营计划、市场供求等因素，充分利用信息系统，合理确定存货采购日期和数量，确保存货处于最佳库存状态。

(5) 企业应当详细记录存货入库、出库及库存情况，做到存货记录与实际库存相符，并定期与财会部门、存货管理部门进行核对。

(6) 企业应当建立存货盘点清查制度，结合本企业实际情况确定盘点周期、盘点流程等相关内容，核查存货数量，及时发现存货减值迹象。企业至少应当于每年年度终了开展全面盘点清查，盘点清查结果应当形成书面报告。

2. 固定资产管理环节的关键控制点及控制措施

(1) 企业应当制定固定资产目录，对每项固定资产进行编号，按照单项资

产建立固定资产卡片，详细记录各项固定资产的来源、验收、使用地点、责任单位和责任人、运转、维修、改造、折旧、盘点等相关内容。

(2) 企业应当严格执行固定资产日常维修和大修理计划，定期对固定资产进行维护保养，切实消除安全隐患。

(3) 企业应当强化对生产线等关键设备运转的监控，严格操作流程，实行岗前培训和岗位许可制度，确保安全运转。

(4) 企业应当加大技改投入，不断促进固定资产技术升级，淘汰落后设备，切实做到保持本企业固定资产技术的先进性和企业发展的可持续性。

(5) 企业应当规范固定资产抵押管理，确定固定资产抵押程序和审批权限等。

(6) 企业应当建立固定资产清查制度，至少每年进行全面清查。对固定资产清查中发现的问题，应当查明原因，追究责任，妥善处理。

(7) 企业应当加强固定资产处置的控制，关注固定资产处置中的关联交易和处置定价，防范资产流失。

3. 无形资产管理环节的关键控制点及控制措施

(1) 企业应当加强对品牌、商标、专利、专有技术、土地使用权等无形资产的管理，分类制定无形资产管理办法，落实无形资产管理责任制，促进无形资产有效利用。

(2) 企业应当加强无形产权益保护，梳理外购、自行开发以及其他方式取得的各类无形资产的权属关系，防范侵权行为和法律风险。

(3) 企业应当定期对专利、专有技术等无形资产的先进性进行评估，淘汰落后技术，加大研发投入，促进技术更新换代，不断提升自主创新能力，努力做到核心技术处于同行业领先水平。

(4) 企业应当加强品牌建设，加强声誉管理，通过提供高质量产品和优质服务等多种方式，不断打造和培育主业品牌，维护和提升企业品牌的社会认可度。

2019《高级会计实务》高频考点：销售业务控制

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点：销售业务控制。本考点属于《高级会计实务》第六章企业内部控制第二节的内容。

【内容导航】：

1. 销售活动中的主要风险
2. 销售环节的关键控制点及控制措施
3. 收款环节的关键控制点及控制措施

【考频分析】：

考频：★

复习程度：了解本考点。2013 年有考核。

【高频考点】：**1. 销售活动中的主要风险**

(1) 销售政策和策略不当、市场变化预测不准确、销售渠道管理不当等，可能导致销售不畅、库存积压、经营难以为继。

(2) 客户信用调查不到位，结算方式选择不当，账款回收不力等，可能导致销售款项不能收回或遭受欺诈。

(3) 销售过程存在舞弊行为，可能导致企业利益受损。

2. 销售环节的关键控制点及控制措施

(1) 企业应当加强市场调查，合理确定定价机制和信用方式，根据市场变化及时调整销售策略，灵活运用销售折扣、销售折让、信用销售、代销和广告宣传等多种策略和营销方式，不断提高市场占有率。企业应当健全客户信用档案，关注重要客户资信变动情况，采取有效措施，防范信用风险。对于境外客户和新开发客户，应当建立严格的信用保证制度。

(2) 企业在销售合同订立前，应当与客户进行业务洽谈、磋商或谈判，关注客户信用状况、销售定价、结算方式等相关内容。重大的销售业务谈判应当吸收财会、法律等专业人员参加，并形成完整的书面记录。

(3) 销售合同应当明确双方的权利和义务，审批人员应当对销售合同草案进行严格审核。重要的销售合同，应当征询法律顾问或专家的意见。

(4) 企业销售部门应当按照经批准的销售合同开具相关销售通知。发货和仓储部门应当对销售通知进行审核，严格按照所列项目组织发货，确保货物的安全发运。企业应当加强销售退回管理，分析销售退回原因，及时妥善处理。企业应当严格按照发票管理规定开具销售发票，严禁开具虚假发票。

(5) 企业应当做好销售业务各环节的记录, 填制相应的凭证, 设置销售台账, 实行全过程的销售登记制度。

(6) 企业应当完善客户服务制度, 加强客户服务和跟踪, 提升客户满意度和忠诚度, 不断改进产品质量和服务水平。

3. 收款环节的关键控制点及控制措施

(1) 企业应当完善应收款项管理制度, 严格考核, 实行奖惩。销售部门负责应收款项的催收, 催收记录(包括往来函电)应妥善保存; 财会部门负责办理资金结算并监督款项回收。

(2) 企业应当加强商业票据管理, 明确商业票据的受理范围, 严格审查商业票据的真实性和合法性, 防止票据欺诈。

(3) 企业应当加强对销售、发货、收款业务的会计系统控制, 详细记录销售客户、销售合同、销售通知、发运凭证、商业票据、款项收回等情况, 确保会计记录、销售记录与仓储记录核对一致, 并应当指定专人定期与客户核对应收账款、应收票据、预收账款等往来款项。

(4) 企业应当加强应收款项坏账的管理。应收款项全部或部分无法收回的, 应当查明原因, 明确责任, 并严格履行审批程序, 按照国家统一的会计准则制度进行处理。

2019《高级会计实务》高频考点: 研究与开发控制

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点: 研究与开发控制。本考点属于《高级会计实务》第六章企业内部控制第三节的内容。

【内容导航】:

1. 立项与研究环节的关键控制点及控制措施
2. 开发与保护环节的关键控制点及控制措施

【考频分析】:

考频: ★★★

复习程度: 掌握本考点。2018 年、2016 年、2014 年有考核。

【高频考点】:

1. 立项与研究环节的关键控制点及控制措施

(1) 企业应当根据研发计划，提出研究项目立项申请，开展可行性研究，编制可行性研究报告。

(2) 企业应当按照规定的权限和程序对研发项目进行审批，重大研究项目应当报经董事会或类似权力机构集体审议决策。

(3) 企业应当加强对研究过程的管理，跟踪检查研究项目进展情况，评估各阶段研究成果，提供足够的经费支持，确保项目按期、保质完成。

(4) 研究项目委托外单位承担的，应当采用招标、协议等适当方式确定受托单位，签订外包合同，约定研究成果的产权归属、研究进度和质量标准等相关内容。与其他单位合作进行研究的，应当对合作单位进行尽职调查，签订书面合作研究合同，明确双方投资、分工、权利义务、研究成果产权归属等。

(5) 企业应当建立和完善研究成果验收制度，组织专业人员对研究成果进行独立评审和验收。企业对于需要申请专利的研究成果，应当及时办理有关专利申请手续。

(6) 企业应当建立严格的核心研究人员管理制度，明确界定核心研究人员范围和名册清单，签署符合国家有关法律法规要求的保密协议。

2. 开发与保护环节的关键控制点及控制措施

(1) 企业应当加强研究成果的开发，形成科研、生产、市场一体化的自主创新机制，促进研究成果转化。研究成果的开发应当分步推进，通过试生产充分验证产品性能，在获得市场认可后方可进行批量生产。

(2) 企业应当建立研究成果保护制度，加强对专利权、非专利技术、商业秘密及研发过程中形成的各类涉密图纸、程序、资料的管理。禁止无关人员接触研究成果。

(3) 企业应当建立研发活动评估制度，加强对立项与研究、开发与保护等过程的全面评估，总结研发管理经验，分析存在的薄弱环节，不断改进和提升研发活动的管理水平。

2019《高级会计实务》高频考点：担保业务控制

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点：担保业务控制。本考点属于《高级会计实务》第六章企业内部控制第二节的内容。

【内容导航】：

1. 担保业务活动中的主要风险
2. 调查评估与审批环节的关键控制点及控制措施
3. 执行与监督环节的关键控制点及控制措施

【考频分析】：

考频：★★★

复习程度：掌握本考点。2018 年、2017 年、2015 年有考核。

【高频考点】：

1. 担保业务活动中的主要风险

(1) 对担保申请人的资信状况调查不深，审批不严或越权审批，可能导致企业担保决策失误或遭受欺诈。

(2) 对被担保人出现财务困难或经营陷入困境等状况监控不力，应对措施不当，可能导致企业承担法律责任。

(3) 担保过程中存在舞弊行为，可能导致经办审批等相关人员涉案或企业利益受损。

2. 调查评估与审批环节的关键控制点及控制措施

(1) 企业应当对担保申请人进行资信调查和风险评估，并出具书面报告。

(2) 企业对担保申请人出现以下情形之一的，不得提供担保：担保项目不符合国家法律法规和本企业担保政策的；已进入重组、托管、兼并或破产清算程序的；财务状况恶化、资不抵债、管理混乱、经营风险较大的；与其他企业存在较大经济纠纷，面临法律诉讼且可能承担较大赔偿责任的；与本企业已经发生过担保纠纷且仍未妥善解决的，或不能及时足额缴纳担保费用的。

(3) 企业应当建立担保授权和审批制度，规定担保业务的授权批准方式、权限、程序、责任和相关控制措施，在授权范围内进行审批，不得超越权限审批。重大担保业务，应当报经董事会或类似权力机构批准。

(4) 企业应当加强对子公司担保业务的统一监控。企业内设机构未经授权不得办理担保业务。

(5) 企业为关联方提供担保的，与关联方存在经济利益或近亲属关系的有关人员在评估和审批环节应当回避。

(6) 被担保人要求变更担保事项的，企业应当重新履行调查评估与审批程序。

3. 执行与监督环节的关键控制点及控制措施

(1) 企业应当根据审核批准的担保业务订立担保合同，明确被担保人的权利、义务、违约责任等相关内容，并要求被担保人定期提供财务报告与有关资料，及时通报担保事项的实施情况。

(2) 企业应当加强担保合同的日常管理，定期监测被担保人的经营情况和财务状况，对被担保人进行跟踪和监督，了解担保项目的执行、资金的使用、贷款的归还、财务运行及风险等情况，确保担保合同有效履行。

(3) 企业应当加强对担保业务的会计系统控制，及时足额收取担保费用，建立担保事项台账，详细记录担保对象、金额、期限、用于抵押和质押的物品或权利以及其他有关事项。

(4) 企业应当加强对反担保财产的管理，妥善保管被担保人用于反担保的财产和权利凭证，定期核实财产的存续状况和价值，发现问题及时处理，确保反担保财产安全完整。

(5) 企业应当建立担保业务责任追究制度，对在担保中出现重大决策失误、未履行集体审批程序或不按规定管理担保业务的部门及人员，严格追究相应的责任。

(6) 企业应当在担保合同到期时，全面清查用于担保的财产、权利凭证，按照合同约定及时终止担保关系。

2019《高级会计实务》高频考点：业务外包控制

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点：业务外包控制。本考点属于《高级会计实务》第六章企业内部控制第二节的内容。

【内容导航】：

1. 承包方选择环节的关键控制点及控制措施
2. 外包业务实施环节的关键控制点及控制措施

【考频分析】：

考频：★

复习程度：了解本考点。2011 年有考核。

【高频考点】：

1. 承包方选择环节的关键控制点及控制措施

(1) 企业应当综合考虑成本效益原则，权衡利弊，避免将核心业务外包。

(2) 企业应当根据年度生产经营计划和业务外包管理制度，结合确定的业务外包范围，拟订实施方案，按照规定的权限和程序审核批准。总会计师或分管会计工作的负责人应当参与重大业务外包的决策。重大业务外包方案应当提交董事会或类似权力机构审批。

(3) 企业应当按照批准的业务外包实施方案，遵循公开、公平、公正的原则，择优选择外包业务的承包方。采用招标方式选择承包方的，应当符合招标投标法的相关规定。

(4) 企业应当综合考虑内外部因素，合理确定外包价格，严格控制业务外包成本，切实做到符合成本效益原则。

(5) 企业应当按照规定的权限和程序从候选承包方中确定最终承包方，并签订业务外包合同。

(6) 企业外包业务需要保密的，应当在业务外包合同或者另行签订的保密协议中明确规定承包方的保密义务和责任，要求承包方向其从业人员提示保密要求和应承担的责任。

2. 外包业务实施环节的关键控制点及控制措施

(1) 企业应当加强业务外包实施的管理，严格按照业务外包制度、工作流程和相关要求，组织开展业务外包，并采取有效的控制措施，确保承包方严格履行业务外包合同。

(2) 企业应当做好与承包方的对接工作，加强与承包方的沟通与协调，及时搜集相关信息，发现和解决外包业务日常管理中存在的问题。对于重大业务外包，企业应当密切关注承包方的履约能力，建立相应的应急机制，避免业务外包失败造成企业生产经营活动中断。

(3) 企业应当根据国家统一的会计准则制度，加强对外包业务的核算与监督，做好业务外包费用结算工作。

(4) 企业应当对承包方的履约能力进行持续评估，有确凿证据表明承包方

存在重大违约行为，导致业务外包合同无法履行的，应当及时终止合同。承包方违约并造成企业损失的，企业应当按照合同对承包方进行索赔，并追究责任人责任。

(5) 业务外包合同执行完成后需要验收的，企业应当组织相关部门或人员对完成的业务外包合同进行验收，出具验收证明。验收过程中发现异常情况，应当立即报告，查明原因，及时处理。

2019《高级会计实务》高频考点：财务报告控制

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点：财务报告控制。本考点属于《高级会计实务》第六章企业内部控制第二节的内容。

【内容导航】：

1. 财务报告编制过程中的主要风险
2. 财务报告编制环节的关键控制点及控制措施
3. 财务报告对外提供环节的关键控制点及控制措施
4. 财务报告分析利用环节的关键控制点及控制措施

【考频分析】：

考频：★

复习程度：掌握本考点。2015 年有考核。

【高频考点】：

1. 财务报告编制过程中的主要风险

(1) 编制财务报告违反会计法律法规和国家统一的会计准则制度，可能导致企业承担法律责任和声誉受损。

(2) 提供虚假财务报告，误导财务报告使用者，造成决策失误，干扰市场秩序。

(3) 不能有效利用财务报告，难以及时发现企业经营管理中存在的问题，可能导致企业财务和经营风险失控。

2. 财务报告编制环节的关键控制点及控制措施

(1) 企业编制财务报告，应当重点关注会计政策和会计估计，对财务报告产生重大影响的交易和事项的处理应当按照规定的权限和程序进行审批。

(2) 企业应当按照国家统一的会计准则制度规定, 根据登记完整、核对无误的会计账簿记录和其他有关资料编制财务报告, 做到内容完整、数字真实、计算准确, 不得漏报或者随意进行取舍。

(3) 企业财务报告列示的资产、负债、所有者权益金额应当真实可靠。各项资产计价方法不得随意变更, 如有减值, 应当合理计提减值准备, 严禁虚增或虚减资产; 各项负债应当反映企业的现时义务, 不得提前、推迟或不确认负债, 严禁虚增或虚减负债; 所有者权益应当反映企业资产扣除负债后由所有者享有的剩余权益, 严禁虚假出资、抽逃出资、资本不实。

(4) 企业财务报告应当如实列示当期收入、费用和利润。各项收入的确认应当遵循规定的标准, 不得虚列或者隐瞒收入, 不得推迟或提前确认收入; 各项费用、成本的确认应当符合规定, 不得随意改变费用、成本的确认标准或计量方法, 不得虚列、多列、不列或者少列费用、成本; 企业不得随意调整利润的计算、分配方法, 不得编造虚假利润。

(5) 企业财务报告列示的各种现金流量由经营活动、投资活动和筹资活动的现金流量构成, 应当按照规定划清各类交易和事项的现金流量的界限。

(6) 附注是财务报告的重要组成部分, 对反映企业财务状况、经营成果、现金流量的报表中需要说明的事项, 作出清晰的说明。

(7) 企业集团应当编制合并财务报表, 明确合并财务报表的合并范围和合并方法, 如实反映企业集团的财务状况、经营成果和现金流量。

(8) 企业编制财务报告, 应当充分利用信息技术, 提高工作效率和工作质量, 减少或避免编制差错和人为调整因素。

3. 财务报告对外提供环节的关键控制点及控制措施

(1) 企业应当依照法律法规和国家统一的会计准则制度的规定, 及时对外提供财务报告。

(2) 企业财务报告编制完成后, 应当装订成册, 加盖公章, 由企业负责人、总会计师或分管会计工作的负责人、财会部门负责人签名并盖章。

(3) 财务报告须经注册会计师审计的, 注册会计师及其所在的会计师事务所出具的审计报告应当随同财务报告一并提供。

4. 财务报告分析利用环节的关键控制点及控制措施

(1) 企业应当重视财务报告分析工作，定期召开财务分析会议，充分利用财务报告反映的综合信息，全面分析企业的经营管理状况和存在的问题，不断提高经营管理水平。总会计师或分管会计工作的负责人应当在财务分析和财务报告利用工作中发挥主导作用。

(2) 企业应当分析企业的资产分布、负债水平和所有者权益结构，通过资产负债率、流动比率、资产周转率等指标分析企业的偿债能力和营运能力；分析企业净资产的增减变化，了解和掌握企业规模和净资产的不断变化过程。

(3) 企业应当分析各项收入、费用的构成及其增减变动情况，通过净资产收益率、每股收益等指标，分析企业的盈利能力和发展能力，了解和掌握当期利润增减变化的原因和未来发展趋势。

(4) 企业应当分析经营活动、投资活动、筹资活动现金流量的运转情况，重点关注现金流量能否保证生产经营过程的正常运行，防止现金短缺或闲置。

(5) 企业定期的财务分析应当形成分析报告，构成内部报告的组成部分。财务分析报告结果应当及时传递给企业内部有关管理层级，充分发挥财务报告在企业生产经营管理中的重要作用。

2019《高级会计实务》高频考点：企业内部控制评价

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点：企业内部控制评价。本考点属于《高级会计实务》第六章企业内部控制第三节的内容。

【内容导航】：

1. 内部控制评价的原则
2. 内部控制评价的内容
3. 内部控制评价的程序
4. 内部控制评价的方法
5. 内部控制缺陷认定
6. 内部控制评价报告

【考频分析】：

考频：★★★

复习程度：掌握本考点。2014年、2013年有考核。

【高频考点】：

企业董事会或类似权力机构应当定期对内部控制的有效性进行全面评价、形成评价结论、出具评价报告。

1. 内部控制评价的原则

①全面性原则；②重要性原则；③客观性原则。

2. 内部控制评价的内容

企业应当从内部环境、风险评估、控制活动、信息与沟通、内部监督等要素入手，结合企业业务特点和管理要求，确定内部控制评价的具体内容，并建立内部控制评价的核心指标体系，对内部控制设计与运行情况进行全面评价。

3. 内部控制评价的程序

(1) 设置内部控制评价部门；

(2) 制订评价工作方案；

(3) 组成评价工作组；

(4) 实施现场测试；

(5) 汇总评价结果；

(6) 编报评价报告。

4. 内部控制评价的方法

企业在开展内部控制检查评价工作过程中，应当根据评价内容和被评价单位具体情况，综合运用个别访谈、调查问卷、专题讨论、穿行测试、实地查验、抽样和比较分析等方法，广泛收集被评价单位内部控制设计和运行是否有效的证据。

5. 内部控制缺陷认定

①内部控制缺陷按不同的分类方式分为：设计缺陷和运行缺陷；财务报告内部控制缺陷和非财务报告内部控制缺陷；重大缺陷、重要缺陷和一般缺陷。

②内部控制缺陷的认定标准。

财务报告内部控制缺陷的认定标准：重大缺陷、重要缺陷、一般缺陷。非财务报告内部控制缺陷的认定标准：定量标准、定性标准。

③内部控制缺陷的报告和整改。

a. 内部控制缺陷报告。

内部控制缺陷报告应当采取书面形式。

对于一般缺陷和重要缺陷，通常向企业经理层报告，并视情况考虑是否需要向董事会及其审计委员会、监事会报告；对于重大缺陷，应当及时向董事会及其审计委员会、监事会和经理层报告。如果出现不适合向经理层报告的情形，如存在与经理层舞弊相关的内部控制缺陷，或存在经理层凌驾于内部控制之上的情形等，应当直接向董事会及其审计委员会、监事会报告。

企业应根据内部控制缺陷的影响程度合理确定内部控制缺陷报告的时限，一般缺陷、重要缺陷应定期报告，重大缺陷应即时报告。

b. 内部控制缺陷整改。

整改期限超过一年的，还应在整改方案中明确近期目标和远期目标以及对应的整改工作任务等。

6. 内部控制评价报告

① 内部控制评价报告的内容。

一般包括下列内容：董事会对内部控制报告真实性的声明；内部控制评价工作的总体情况；内部控制评价的依据；内部控制评价的范围；内部控制评价的程序和方法；内部控制缺陷及其认定；内部控制缺陷的整改情况；内部控制有效性的结论。

② 内部控制评价报告的编制。

③ 内部控制评价报告的报送。

内部控制评价报告报经董事会批准后对外披露或报送相关主管部门。上市公司年度内部控制评价报告必须向社会公开披露，接受社会监督，为投资者和社会公众决策提供依据；非上市企业的内部控制评价报告须按规定报送财政等监管部门，接受政府的监督检查。内部控制评价报告通常应于基准日后 4 个月内报出。

④ 内部控制评价报告的使用。

内部控制评价报告的使用者包括政府监管部门、投资者及其他利益相关者、中介机构和研究机构等。在使用内部控制评价报告时，还应注意与内部控制审计信息、内部控制监管信息、财务报告信息等相关信息结合使用，切实做到全面分析、综合判断、相互验证。

2019《高级会计实务》高频考点：企业内部控制审计

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点：企业内部控制审计。本考点属于《高级会计实务》第六章企业内部控制第三节的内容。

【内容导航】：

1. 内部控制审计的含义
2. 内部控制审计与内部控制评价的区别与联系
3. 内部控制审计与财务报表审计
4. 内部控制审计的程序
5. 内部控制审计报告
6. 审计期后事项

【考频分析】：

考频：★★★

复习程度：掌握本考点。2018 年、2017 年、2015 年、2014 年、2013 年有考核。

【高频考点】：

1. 内部控制审计的含义

内部控制审计是指会计师事务所接受委托，对特定基准日内部控制设计与运行的有效性进行审计。

2. 内部控制审计与内部控制评价的区别与联系

区别	内部控制审计	内部控制评价
责任主体	在实施审计工作的基础上对内部控制的有效性发表审计意见是注册会计师的责任	建立健全和有效实施内部控制，评价内部控制的有效性是企业董事会的责任
评价目标	注册会计师侧重对财务报告内部控制目标实施的审计评价	企业董事会对各类内部控制目标实施的全面评价
评价结论	注册会计师仅对财务报告内部控制的有效性发表意见，对内部控制审计过	企业董事会对内部控制整体有效性发表意见，并

	程中注意到的非财务报告内部控制的重大缺陷，在内部控制审计报告中增加“非财务报告内部控制重大缺陷描述段”予以披露	在内部控制评价报告中出具内部控制有效性结论
联系	依赖同样的证据、遵循类似的测试方法、使用同一基准日	
	在内部控制审计过程中，注册会计师可以根据实际情况对企业内部控制评价工作进行评估，判断是否利用企业内部审计人员、内部控制评价人员和其他相关人员的工作以及可利用程度，从而相应减少本应由注册会计师执行的工作	

3. 内部控制审计与财务报表审计

区别：

(1) 审计的目标不同。前者是对被审计单位内部控制设计与运行的有效性进行审计，并重点就财务报告内部控制的有效性发表审计意见；后者是对财务报表是否按照国家统一的会计准则制度的规定编制、是否在所有重大方面公允反映被审计单位的财务状况、经营成果和现金流量发表审计意见。

(2) 审计程序不同。联系：

两者均关注财务报告质量和审计风险，审计过程中形成的审计证据又可以相互支持、相互利用，为此，注册会计师在计划和执行内部控制审计工作时，可以根据实际情况将内部控制审计与财务报表审计进行整合，以降低审计成本、提高审计质量。

4. 内部控制审计的程序

- (1) 计划审计工作；
- (2) 实施审计工作；
- (3) 评价控制缺陷；
- (4) 完成审计工作。包括取得书面声明、沟通控制缺陷和形成审计意见。

5. 内部控制审计报告

审计意见类型：

- (1) 无保留审计意见；
- (2) 带强调事项段的无保留意见；

- (3) 否定意见；
 (4) 无法表示意见。

6. 审计期后事项

注册会计师知悉对企业内部控制评价基准日财务报告内部控制有效性有重大负面影响的期后事项的，应对财务报告内部控制发表否定意见。注册会计师不能确定期后事项对内部控制有效性的影响程度的，应当出具无法表示意见的审计报告。

第七章 企业成本管理		
序号	考点	考频
考点一	价值链分析	★
考点二	变动成本法	★
考点三	标准成本法	★★
考点四	作业成本信息与作业基础管理	★★★★
考点五	目标成本法	★★★★

2019《高级会计实务》高频考点：价值链分析

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点：价值链分析。本考点属于《高级会计实务》第七章企业成本管理第一节的内容。

【内容导航】：

1. 企业内部价值链分析
2. 企业间价值链分析

【考频分析】：

考频：★

复习程度：了解本考点。2015 年有考核。

【高频考点】：

1. 企业内部价值链分析。

企业内部价值链是指企业内部为顾客创造价值的主要活动及相关支持活动，这些价值活动可以分为基本活动和辅助活动两大类。

其中，基本活动涉及产品生产流转过程各个环节，包括：

- ①进货作业；
- ②生产作业；
- ③出货作业；
- ④市场营销；
- ⑤售后服务等五种作业活动。

辅助活动则是为保证或支持基本活动而发生的活动，包括：

- ①采购；
- ②技术开发；
- ③人力资源管理；
- ④企业基础设施等活动。

上述九项作业构成了企业组织内的基本价值链。

内部价值链的分析目的在于通过分析以判断内部各项作业是否具有价值，发现增加价值或降低成本的机会，从而识别和确定企业的关键成功因素。内部价值链分析可以分为四个步骤：

- ①识别企业价值链的主要活动。
- ②价值活动的成本动因分析。
- ③分析价值活动之间的关联。
- ④增加价值或降低成本以建立竞争优势。

2. 企业间价值链分析

企业间价值链构建对企业生存和发展意义重大，它主要包括两方面：

(1) 纵向价值链分析：以长期合同、战略联盟、参股、合营甚至控股等形式所形成的企业间“纽带”关系，将对产业组织结构、企业重组等产生重大影响。从产业发展角度，“纵向一体化”将有助于节约企业之间的交易成本，提高产业的产出效率。

(2) 横向价值链分析：从横向价值链及其整合角度看，“横向一体化”的最大优势在于发挥产业内的规模经济，产业内的核心企业借助其规模经济效应而降低单位产出的成本，并大大提升其在同行业中的竞争优势。

2019《高级会计实务》高频考点：变动成本法

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点：变动成本法。本考点属于《高级会计实务》第七章企业成本管理第二节的内容。

【内容导航】：

1. 变动成本法概述
2. 贡献式损益表损益计算步骤

【考频分析】：

考频：★

复习程度：熟悉本考点。

【高频考点】：

1. 变动成本法概述

企业应用变动成本法所处的外部环境，一般应具备以下特点：市场竞争环境激烈，需要频繁进行短期经营决策；市场相对稳定，产品差异化程度不大，以有利于企业进行价格等短期决策。

变动成本法的主要优点是：一是区分固定成本与变动成本，有利于明确企业产品盈利能力和划分成本责任；二是保持利润与销售量增减相一致，促进以销定产；三是揭示了销售量、成本和利润之间的依存关系，使当期利润真正反映企业经营状况，有利于企业经营预测和决策。

变动成本法的主要缺点是：一是计算的单位成本并不是完全成本，不能反映产品生产过程中发生的全部耗费；二是不能适应长期决策的需要。

2. 贡献式损益表损益计算步骤

贡献式损益表中损益计算包括以下两个步骤：

(1) 计算边际贡献总额。

边际贡献总额 = 营业收入总额 - 变动成本总额
= 销售单价 × 销售量 - 单位变动成本 × 销售量
= (销售单价 - 单位变动成本) × 销售量
= 单位边际贡献 × 销售量

(2) 计算当期利润。

利润 = 边际贡献总额 - 固定成本总额

2019《高级会计实务》高频考点：标准成本法

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点：标准成本法。本考点属于《高级会计实务》第七章企业成本管理第三节的内容。

【内容导航】：

1. 标准成本法的优缺点
2. 标准成本差异分析

【考频分析】：

考频：★★

复习程度：掌握本考点。2018 年有考核。

【高频考点】：

1. 标准成本法的优缺点

标准成本法的主要优点是：一是能及时反馈各成本项目不同性质的差异，有利于考核相关部门及人员的业绩；二是标准成本的制定及其差异和动因的信息可以使企业预算的编制更为科学和可行，有助于企业的经营决策。

标准成本法的主要缺点是：一是要求企业产品的成本标准比较准确、稳定，在使用条件上存在一定的局限性，二是对标准管理水平较高，系统维护成本较高；三是标准成本需要根据市场价格波动频繁更新，导致成本差异可能缺乏可靠性，降低成本控制效果。

2. 标准成本差异分析

(1) 直接材料成本差异。

直接材料成本差异 = 实际成本 - 标准成本
= 实际耗用量 × 实际单价 - 标准耗用量 × 标准单价

直接材料成本差异 = 直接材料价格差异 + 直接材料数量差异

直接材料价格差异 = 实际耗用量 × (实际单价 - 标准单价)

直接材料数量差异 = (实际耗用量 - 标准耗用量) × 标准单价

(2) 直接人工成本差异。

直接人工成本差异 = 实际成本 - 标准成本
= 实际工时 × 实际工资率 - 标准工时 × 标准工资率

直接人工成本差异 = 直接人工工资率差异 + 直接人工效率差异

直接人工工资率差异 = 实际工时 × (实际工资率 - 标准工资率)

直接人工效率差异 = (实际工时 - 标准工时) × 标准工资率

(3) 固定制造费用差异。

固定制造费用项目成本差异 = 固定制造费用项目实际成本 - 固定制造费用项目标准成本

2019《高级会计实务》高频考点：作业成本信息与作业基础管理

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点：作业成本信息与作业基础管理。本考点属于《高级会计实务》第七章企业成本管理第四节的内容。

【内容导航】：

1. 完整的作业分析过程的四个步骤
2. 作业分析的具体做法
3. 作业改进的方法
4. 作业成本信息与企业经营决策

【考频分析】：

考频：★★★★

复习程度：掌握本考点。2018 年、2017 年、2015 年有考核。

【高频考点】：

1. 完整的作业分析过程的四个步骤

(1) 区分增值作业和非增值作业。增值作业是指企业生产经营所必需的，且能为顾客带来价值的作业。

(2) 分析确认重要性作业。根据重要性和成本效益原则，选择那些相对于价值创造来说比较重要的作业并对其分析。

(3) 对标及有效性分析。即通过与同业最佳实践进行比较，分析某项作业资源耗费的多少，判断该作业的人数、时间、效率是否最佳等，以寻找作业效率改进机会。

(4) 关联性分析。即分析作业之间的联系以形成有序作业链。理想的作业链应该使作业完成的时间最短、重复次数最少。

2. 作业分析的具体做法

(1) 资源动因分析：评价作业的有效性。

资源动因分析的程序包括：首先，调查产品从设计、试制、生产、储备、销售、运输直到客户使用的全过程，在熟悉产品生命周期的基础上识别、计量作业，并将作业适当合并，建立作业中心；其次，归集资源费用到各相应的作业；最后，分析执行作业消耗资源的情况，确定作业的有效性。

(2) 作业动因分析：评价作业的增值性。

一般来说，增值作业必须同时满足以下条件：

①该作业的功能是明确的；

②该作业能为最终产品或劳务提供价值；

③该作业在企业的整个作业链中是必需的，不能随意去掉、合并或被替代。

注意：非增值作业是企业作业成本控制的重点。

(3) 作业链的综合分析。

理想的作业链应保证作业与作业之间环环相连，不存在重叠、作业之间的等待、延误等情形。

3. 作业改进的方法

(1) 消除不必要作业以降低成本；

(2) 在其他条件相同时选择成本最低的作业；

(3) 提高作业效率并减少作业消耗；

(4) 作业共享；

(5) 利用作业成本信息编制资源使用计划并配置未使用资源。

4. 作业成本信息与企业经营决策

采用传统变动成本法进行产品生产决策时，往往只注重产品生产的结果，而忽视了产品的实际生产过程，从而将与该产品生产过程相关的直接成本割裂开，有可能误导企业经营决策。作业成本法不仅考虑产品，而且考虑产品在生产经营过程中消耗的作业量，使得决策更具相关性和科学性。

2019《高级会计实务》高频考点：目标成本法

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点：目标成本法。本考点属

于《高级会计实务》第七章企业成本管理第五节的内容。

【内容导航】：

目标成本法

【考频分析】：

考频：★★★

复习程度：掌握本考点。2018 年、2017 年、2016 年、2015 年、2014 年、2013 年有考核。

【高频考点】：

目标成本是基于某一特定产品的销售价格，在考虑必要利润因素后倒推出的产品预期成本。目标成本法是确定目标成本以及围绕目标成本落实而展开一系列成本控制活动的总称。它不仅是一种成本控制方法，也是企业在其营销策略下进行利润规划的一种方法。

目标成本的设定：

产品目标成本 = 产品竞争性市场价格 - 产品的必要利润

1. 竞争性价格的确定

竞争性价格是指在买方市场结构下由顾客、竞争对手等所决定的产品价格。

一般而言，竞争性价格的确定需要综合考虑以下三个因素：可接受价格、竞争对手分析、目标市场份额。

确定竞争性价格的具体方法主要有两种：市价比较法和目标份额法。

2. 必要利润的确定

投资者的必要报酬率是指投资者投入资本所要求的收益率，从资本市场角度则体现为企业加权平均资本成本。

从成本管理角度看，企业在确定产品必要利润并借此确定新产品目标成本时，除考虑投资者必要报酬率之外，还应当考虑以下两种不同行为动机对目标成本测定的影响：

(1) 采用相对激进的方法确定成本目标（如提高必要利润水平），人为“调低”目标成本，增强目标成本对产品设计过程的“硬预算”约束力，并辅以成本目标实现的“激励”属性，以最终实现目标利润；

(2) 采用相对宽松的方法确定目标成本（如调低必要利润水平），从而为

产品设计提供相对较多的备选项，以提高产品设计的灵活性。

与生命周期相对应的成本即为生命周期成本，它是指新产品或服务在成本生命周期中所花费的资源总和，包括产品研发、产品设计、产品制造、产品销售、售后服务等各环节所发生的成本费用。其中，产品研发、设计成本等环节所发生的成本属于“上游成本”，产品制造环节所发生的成本即为“中游成本”，而产品营销、售后服务等环节所发生的成本称为“下游成本”。

第八章 企业并购		
序号	考点	考频
考点一	横向并购、纵向并购和混合并购	★★★★
考点二	并购流程	★★★★
考点三	并购价值评估	★★★★
考点四	并购融资方式	★★★★
考点五	并购后整合	★★★★
考点六	企业合并的判断、划分及合并日(购买日)的确定	★★
考点七	同一控制下企业合并的会计处理	★★★★
考点八	非同一控制下企业合并的会计处理	★★★★
考点九	通过多次交易实现的企业合并	★
考点十	反向购买的处理	★
考点十一	购买少数子公司的处理	★★
考点十二	不丧失控制权情况下处置部分对子公司的处理	★★
考点十三	通过多次交易分步处置对子公司股权投资直至丧失控制权的会计处理	★

2019《高级会计实务》高频考点：横向并购、纵向并购和混合并购

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点：横向并购、纵向并购和

混合并购。本考点属于《高级会计实务》第八章企业并购第一节的内容。

【内容导航】：

横向并购、纵向并购和混合并购

【考频分析】：

考频：★★★

复习程度：掌握本考点。2017 年、2013 年有考核。

【高频考点】：

按照并购双方所处行业相关性，企业并购可以分为横向并购、纵向并购和混合并购。横向并购，是指生产经营相同（或相似）产品或生产工艺相近的企业之间的并购，实质上是竞争对手之间的合并。

纵向并购，是指与企业的供应商或客户的合并，即优势企业将同本企业生产经营具有上下游关系的生产、营销企业并购过来，形成纵向生产一体化。纵向并购实质上是处于同一种产品不同生产经营阶段的企业间的并购，并购双方往往是原材料供应者或产品购买者。

混合并购，指既非竞争对手又非现实中或潜在的客户或供应商的企业之间的并购。混合并购一般分为三类形态：产品扩张性并购、市场扩张性并购和纯粹的混合并购。

2019《高级会计实务》高频考点：并购流程

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点：并购流程。本考点属于《高级会计实务》第八章企业并购第二节的内容。

【内容导航】：并购流程

【考频分析】：

考频：★★★

复习程度：掌握本考点。2017 年、2014 年、2013 年有考核。

【高频考点】：

通常情况来说企业并购流程主要包括以下方面：

1. 制定并购战略规划

并购战略规划的内容包括：

- (1) 企业参与并购的目的；
- (2) 确定搜寻潜在目标企业的标准；
- (3) 选择资产并购还是股权并购，并且设计支付形式；
- (4) 分析企业融资来源；
- (5) 设置能承受的一些限度；
- (6) 项目时间表；
- (7) 并购战略风险及应对。

2. 选择并购对象

选择并购对象是一个必须经过的环节，也是并购的重要环节。具体包括选择并购的行业和选择目标企业两个方面。

3. 发出并购意向书

一般来说，并购意向书的内容简明扼要。

4. 进行尽职调查

在目标企业同意并购时，并购企业一般应聘请专业的中介机构对目标企业进行尽职调查，以确定交易价格与其他条件。

5. 交易方案设计并进行价值评估

并购价值评估主要是确定四个方面的价值：并购企业价值、被并购企业价值、并购后整体企业价值和并购净收益。

6. 开展并购谈判

7. 作出并购决策

并购可行性决策的基本原则：并购净收益 > 0

并购收益 = 并购后整体企业价值 - 并购前并购企业价值 - 并购前被并购企业价值
并购净收益 = 并购收益 - 并购溢价 - 并购费用

并购具有可行性，谈判有了结果并且合同文本已经拟出，应召开并购双方董事会，形成决议。决议形成后，应提交股东大会讨论并批准。

8. 完成并购交易

并购合同通常包括首部、主文和附件三部分。

9. 进行并购后整合

并购交易结束后，并购企业应尽快开始就并购后的企业进行整合，包括战略

整合、管理整合、财务整合、人力资源整合、企业文化整合以及其他方面整合。

2019《高级会计实务》高频考点：并购价值评估

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点：并购价值评估。本考点属于《高级会计实务》第八章企业并购第三节的内容。

【内容导航】：

1. 收益法
2. 市场法
3. 成本法

【考频分析】：

考频：★★★

复习程度：掌握本考点。2016 年、2015 年、2013 年有考核。

【高频考点】：

企业并购价值评估方法有三种，分别是收益法、市场法和成本法。

1. 收益法

收益法中的主要方法是现金流量折现法。其基本思路是：在风险一定的情况下，被评估企业未来能产生的现金流量越多，企业的价值就越大，即企业内在价值与其未来产生的现金流量成正比；在现金流量一定的情况下，被评估企业的风险越大，企业的价值就越低，即企业内在价值与风险成反比。

收益法是最容易考核也是难度最大的一种价值评估方法，其基本步骤如下所示：

(1) 分析历史绩效。主要对历史财务报表进行分析，重点在于企业的关键价值驱动因素。

(2) 确定预测期间。期间的长短取决于企业的行业背景、管理部门的政策、并购的环境等，通常为 5~10 年。

(3) 预测未来的现金流量。企业价值评估中使用的现金流量是自由现金流量，自由现金流量 = (税后净营业利润 + 折旧及摊销) - (资本支出 + 营运资金增加额)。

(4) 选择合适的折现率。通常，折现率可以通过加权平均资本成本模型确

定, $r_{wacc} = E / (E + D) \times r_e + D / (E + D) \times r_d$ 。上述式中的 r_e 可以采用两种方式计算: ①资本资产定价模型。计算公式为 $r_e = r_f + (r_m - r_f) \times \beta$ 。当并购活动引起企业负债率的变化时, 需要对 β 系数进行必要的修正。可用哈马达方程对 β 系数进行调整, 计算公式为: $\beta_1 = \beta_0 [1 + (1 - T) \times (D/E)]$ 。②股利折现模型。当每年股利不变时, 计算公式为: $r_e = D_0 / P_0$ 。当股利以不变的增长速度增长时, 计算公式为: $r_e = D_1 / P_0 + g$ 。

(5) 预测终值 (企业连续价值)。企业终值计算采用永久增长模型: $TV = FCF_{n+1} / (r_{wacc} - g) = FCF_n \times (1 + g) / (r_{wacc} - g)$ 。

(6) 预测企业价值。

$$V = \sum_{t=1}^n \frac{FCF_t}{(1 + r_{wacc})^t} + \frac{TV}{(1 + r_{wacc})^n}$$

2. 市场法

市场法是将被评估企业与参考企业、在市场上已有交易案例的企业、股东权益、证券等权益性资产进行比较, 以确定被评估企业价值。市场法中常用的两种方法是可比企业分析法和可比交易分析法。

可比企业分析法是两种方法中相对重要的, 考试中也更容易涉及, 可比企业分析法的基本步骤为:

(1) 选择可比企业。所选取的可比企业应在营运上和财务上与被评估企业具有相似的特征。当在实务中很难寻找到符合条件的可比企业时, 则可以采取变通的方法, 即选出一组参照企业, 其中一部分企业在财务上与被评估企业相似, 另一部分企业在营运上与被评估企业具有可比性。在基于行业的初步搜索得出足够多的潜在可比企业总体后, 还应该用进一步的标准来决定哪个可比企业与被评估企业最为相近。

(2) 选择及计算乘数。乘数一般有两类: 基于市场价格的乘数和基于企业价值的乘数。如果想比较具有不同杠杆水平的企业, 使用基于企业价值的估值乘数是更合适的。

(3) 运用选出的众多乘数计算被评估企业的价值估计数。

(4) 对企业价值的各个估计数进行平均。

可比交易分析法的基本步骤为:

(1) 选择可比交易。使用可比交易分析法首先需要找出与被评估企业经营业绩相似的企业的最近平均实际交易价格,将其作为计算被评估企业价值的参照物。

(2) 选择和计算乘数。支付价格/收益比=并购者支付价格/税后利润,账面价值倍数=并购者支付价格/净资产价值,市场价值倍数=并购者支付价格/股票的市场价值。

(3) 运用选出的众多乘数计算被评估企业的价值估计数。

(4) 对企业价值的各个估计数进行平均。

3. 成本法

成本法也称资产基础法,是在合理评估被评估企业各项资产价值和负债的基础上确定被评估企业的价值。成本法的关键是选择合适的资产价值标准。成本法主要有账面价值法、重置成本法和清算价格法。

2019《高级会计实务》高频考点: 并购融资方式

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点: 并购融资方式。本考点属于《高级会计实务》第八章企业并购第四节的内容。

【内容导航】:

并购融资方式

【考频分析】:

考频: ★★★

复习程度: 掌握本考点。2016年、2015年、2014年有考核。

【高频考点】:

并购融资方式主要有四种,分别是债务融资、权益融资、混合融资和其他特殊融资方式。

(1) 债务融资。它是指企业按约定代价和用途取得且需按期还本付息的一种融资方式。债务融资方式主要包括: 并购贷款、票据融资、债券融资和租赁融资。

(2) 权益融资。企业并购中最常用的权益融资方式为发行普通股融资。

(3) 混合融资。常见的混合型融资工具包括可转换债券、认股权证、优先

股等。

(4) 其他特殊融资方式。常见的方式有过桥贷款、杠杆收购、卖方融资、信托和资产证券化。

目前上市公司进行收购时除了使用自有资金外,一般采用贷款融资、向第三方定向增发股份融资收购、换股收购及发行债券收购四种方式。综合应用这些融资方式进行收购的基本原则如下:融资成本高低、融资风险大小、融资方式对企业资本结构的影响、融资的效率性。

2019《高级会计实务》高频考点: 并购后整合

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点: 并购后整合。本考点属于《高级会计实务》第八章企业并购第五节的内容。

【内容导航】:

并购后整合

【考频分析】:

考频:★★

复习程度: 掌握本考点。2015年、2014年有考核。

【高频考点】:

并购后整合包括: 战略整合、管理整合、财务整合、人力资源整合和文化整合。

(1) 战略整合: 是指并购企业根据并购双方的具体情况和外部环境, 将被并购企业纳入其自身发展规划后的战略安排或对并购后的企业整体经营战略进行调整, 以形成新的竞争优势或协同效应。

(2) 管理整合: 是指在企业并购后, 系统思考影响管理效果的各要素, 并对这些要素进行整体设计、系统规划、系统控制, 以确保预期目标实现的过程。其核心是将企业的所有理念、制度、组织、活动等归结在一个系统之下, 发挥其强大作用。

(3) 财务整合: 是指并购企业对被并购企业的财务制度体系、会计核算体系统一管理和监控, 使被并购企业按并购企业的财务制度运营, 最终达到对并购后企业经营、投资、融资等财务活动实施有效管理和收益最大化的目的。

财务整合的内容包括财务管理目标的整合、会计人员及组织机构的整合、会计政策及会计核算体系的整合、财务管理制度体系的整合、存量资产的整合、资金流量的整合、业绩评估考核体系的整合。

(4) 人力资源整合：是指在企业并购后，依据战略与管理的调整，引导企业内各成员的目标与企业目标朝同一方向靠近，对人力资源的使用达到最优配置，提高企业绩效的过程。

(5) 文化整合：是指在企业并购后将相异或矛盾的文化特质在相互适应后形成一种和谐的、更具生命力和市场竞争力的文化体系。

2019《高级会计实务》高频考点：企业合并的判断、划分及合并日（购买日）的确定

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点：企业合并的判断。本考点属于《高级会计实务》第八章企业并购第六节的内容。

【内容导航】：

企业合并的判断、划分及合并日（购买日）的确定

【考频分析】：

考频：★★

复习程度：掌握本考点。2018 年、2017 年、2014 年、2013 年有考核。

【高频考点】：

（一）企业合并的判断

企业合并是将两个或两个以上单独的企业合并形成一个报告主体的交易或事项。构成企业合并至少包括两层含义：一是交易或事项发生前后，是否引起报告主体的变化，是否形成新的控制与被控制关系；二是所合并的企业必须构成业务。

（1）控制标准的具体应用

控制，是指投资方拥有对被投资方的权力，通过参与被投资方的相关活动而享有可变回报，并且有能力运用对被投资方的权力影响其回报金额。报告主体的变化产生于控制权的变化。投资方的相关活动，是指对被投资方的回报产生重大影响的活动。

被投资方的相关活动应当根据具体情况进行判断,通常包括商品或劳务的销售和购买、金融资产的管理、资产的购买和处置、研究与开发活动以及融资活动等。

(2) 业务标准的具体应用

业务是指企业内部某些生产经营活动或资产负债的组合,该组合具有投入、加工处理和产出能力,能够独立计算其成本费用或所产生的收入。如果一个企业取得了对另一个或多个企业的控制权,而被购买方(或被合并方)并不构成业务,则该交易或事项不形成企业合并。

一项业务应具备两个要素:投入和加工处理过程。

实务中,虽然也有企业只经营单一业务,但一般情况下企业的分公司、独立的生产车间、不具有独立法人资格的分部也会构成业务。

(二) 企业合并的划分

同一控制下的企业合并,是指参与合并的企业在合并前后均受同一方或相同的多方最终控制且该控制并非暂时性的。能够对参与合并各方在合并前后均实施最终控制的一方通常指企业集团的母公司;相同多方是指根据合同或协议的约定,拥有最终决定参与合并企业的财务和经营政策,并从中获取利益的投资者群体。实施控制的时间性要求,是指参与合并各方在合并前后较长时间内为最终控制方所控制。要遵循实质重于形式,关注同受国家控制的企业。非同一控制下企业合并是除同一控制下企业合并外的企业合并。

(三) 合并日(购买日)的确定

确定购买日(合并日)的基本原则是控制权转移的时点。同时满足了以下条件时,一般认为实现了控制权的转移:

(1) 企业合并合同或协议已获股东大会等内部权力机构通过。

(2) 按照规定,合并事项需要经过国家有关主管部门审批的,已获得相关部门的批准。

(3) 参与合并各方已办理了必要的财产权交接手续。

(4) 购买方已支付了购买价款的大部分(一般应超过 50%),并且有能力支付剩余款项。

(5) 购买方实际上已经控制被购买方的财务和经营政策，并享有相应的收益和风险。

【注】分步实现的企业合并中，购买日是指按照有关标准判断购买方最终取得对被购买企业控制权的日期。

2019《高级会计实务》高频考点：同一控制下的企业合并的会计处理

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点：同一控制下企业合并的会计处理

本考点属于《高级会计实务》第八章企业并购第六节的内容。

【内容导航】：

同一控制下的企业合并的会计处理

【考频分析】：

考频：★★★

复习程度：掌握本考点。2018 年、2017 年、2013 年有考核。

【高频考点】：

(一) 同一控制下的企业合并的处理原则

同一控制下的企业合并的会计处理，是从合并方出发确定合并方在合并日对于企业合并事项应进行的会计处理。最终控制方所拥有的资源不会因同一控制下企业合并而改变。同一控制下企业合并的基本处理原则是权益结合法。

1. 合并方在合并中确认取得的被合并方的资产、负债仅限于被合并方账面上原已确认的资产和负债，合并中不产生新的资产和负债。但是，被合并方在企业合并前账面上原已确认的商誉应作为合并中取得的资产确认。

2. 合并方在合并中取得的被合并方各项资产、负债应维持其在被合并方的原账面价值不变。在确定合并中取得各项资产、负债的入账价值时，被合并方在企业合并前采用的会计政策与合并方不一致的，应基于重要性原则，首先统一会计政策。

3. 合并方在合并中取得的净资产的入账价值相对于为进行企业合并支付的对价账面价值之间的差额，不影响合并当期利润表，有关差额应调整所有者权益相关项目。首先调整资本公积（资本溢价或股本溢价），资本公积（资本溢价或

股本溢价)的余额不足冲减的,应冲减留存收益。

4. 合并方在编制合并财务报表时,应视同合并后形成的报告主体自最终控制方开始实施控制时一直是一体化存续下来的,参与合并各方在合并以前期间实现的留存收益应体现为合并财务报表中的留存收益。合并财务报表中,将被合并方在合并日以前实现的留存收益中按照持股比例计算归属于合并方的部分自资本公积转入留存收益。

5. 在同一控制下的企业合并中,在被合并方是最终控制方以前年度从第三方收购来的情况下,合并方在编制财务报表时,应以被合并方的资产、负债(包括最终控制方收购被合并方而形成的商誉)在最终控制方财务报表中的账面价值为基础进行相关会计处理。

(二) 同一控制的控股合并

1. 长期股权投资的确认和计量

同一控制下企业合并形成的长期股权投资,合并方应以合并日应享有被合并方所有者权益在最终控制方合并财务报表中的账面价值的份额作为长期股权投资的初始投资成本,按享有被投资企业已宣告但尚未发放的现金股利或利润,借记应收股利科目,按支付的合并对价的账面价值,贷记有关资产科目等,有关差额,相应调整所有者权益。以发行权益性证券方式进行的,长期股权投资的初始投资成本与所发行的股份的面值总额之间的差额,应调整所有者权益相关项目。

2. 合并日合并财务报表的编制

(1) 合并资产负债表

在合并资产负债表中,被合并方的有关资产、负债应以其账面价值并入;双方在合并日及以前期间发生的交易,应作为内部交易进行抵销;同一控制下企业合并的基本处理原则是视同合并后形成的报告主体自最终控制方开始实施控制时一直是一体化存续下来的,应以被合并方的资产负债(包括最终控制方收购被合并方而形成的商誉)在最终控制方财务报表中的账面价值为基础进行相关会计处理。

(2) 合并利润表

合并方在编制合并日的合并利润表时应当将被合并方自合并当期期初至报告期末的收入、费用、利润纳入合并利润表,而不是从合并日开始纳入合并利

润表，同时，应当对比较报表的相关项目进行调整。发生同一控制下企业合并的当期，合并方在合并利润表中的“净利润”项下应单列“其中：被合并方在合并前实现的净利润”项目，反映合并当期期初至合并日自被合并方带入的损益。

（3）合并现金流量表

合并方在编制合并日现金流量表时，应当将被合并方自合并当期期初至报告期末的现金流量纳入合并现金流量表，同时应当对比较报表的相关项目进行调整。

（三）同一控制下的吸收合并

合并方对同一控制下吸收合并中取得的资产、负债应当按照相关资产、负债在被合并方的原账面价值入账。合并方在确认了合并中取得的被合并方的资产和负债的入账价值后，以发行权益性证券方式进行的该类合并，所确认的净资产入账价值与发行股份面值总额的差额；以及以支付现金、转让非现金资产或承担债务方式进行的该类合并，所确认的净资产入账价值与支付的现金、转让的非现金资产及承担债务账面价值的差额，相应调整所有者权益。

（四）合并方为进行企业合并发生的有关费用的处理

同一控制下企业合并进行过程中发生的各项直接相关的费用，应于发生时费用化计入当期损益。但以下两种情况除外：一是以发行债券方式进行的企业合并，与发行债券相关的佣金、手续费等应计入负债的初始计量金额中。二是发行权益性证券作为合并对价的，与所发行权益性证券相关的佣金、手续费等不论其是否与企业合并直接相关，均应自所发行权益性证券的发行收入中扣减。

2019《高级会计实务》高频考点：非同一控制下的企业合并的会计处理

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点：非同一控制下企业合并的会计处理

本考点属于《高级会计实务》第八章企业并购第六节的内容。

【内容导航】：

非同一控制下的企业合并的会计处理

【考频分析】：

考频：★★★

复习程度：掌握本考点。2018 年、2017 年、2013 年有考核。

【高频考点】：

非同一控制下企业合并的基本处理原则是购买法。采用购买法核算企业合并的首要前提是确定购买方，然后确定购买日，即发生控制权转移的日期。

(一) 企业合并成本

企业合并成本包括购买方为进行企业合并支付的现金或非现金资产、发行或承担的债务、发行的权益性证券等在购买日的公允价值之和。非同一控制下企业合并中发生的与企业合并直接相关的费用，会计处理原则与同一控制下企业合并相同。

通过多次交易分步实现的非同一控制下企业合并，企业在每一单项交易发生时，应确认对被投资单位的投资。投资企业在持有被投资单位的部分股权后，通过增加持股比例等达到对被投资单位形成控制的，应分别每一单项交易的成本与该交易发生时享有被投资单位可辨认净资产公允价值的份额进行比较，确定每一单项交易中产生的商誉。

达到企业合并时应确认的商誉（或合并财务报表中应确认的商誉）为每一单项交易中应确认的商誉之和。在合并财务报表中，对于购买日之前持有的被购买方的股权，应当按照该股权在购买日的公允价值进行重新计量，确认有关投资收益，同时将其相关的其他综合收益转为投资收益，并在附注中作出相关披露。

(二) 企业合并成本在取得的可辨认资产和负债之间的分配

企业合并中取得的资产、负债在满足确认条件后，应以其公允价值计量。对于被购买方在企业合并之前已经确认的商誉和递延所得税项目，不予考虑。在按照规定确定了合并中应予确认的各项可辨认资产、负债的公允价值后，其计税基础与账面价值不同形成暂时性差异的，应当确认相应的递延所得税资产或递延所得税负债。

(三) 企业合并成本与合并中取得被购买方可辨认净资产公允价值份额的差额的处理

如果企业合并成本大于合并中取得的被购买方可辨认净资产公允价值份额的差额应确认为商誉；如果企业合并成本小于合并中取得的被购买方可辨认净资产公允价值份额的部分，应计入合并当期的营业外收入，并在会计报表附注中予

以说明。

（四）购买日合并财务报表的编制

长期股权投资的成本大于合并中取得的被购买方可辨认净资产公允价值份额的差额，体现为合并财务报表中的商誉；长期股权投资的成本小于合并中取得的被购买方可辨认净资产公允价值份额的差额，计入合并当期损益。因为购买日不需要编制合并利润表，该差额体现在合并资产负债表上，应调整合并资产负债表的盈余公积和未分配利润。

2019《高级会计实务》高频考点：通过多次交易实现的企业合并

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点：通过多次交易实现的企业合并

本考点属于《高级会计实务》第八章企业并购第六节的内容。

【内容导航】：

通过多次交易实现的企业合并

【考频分析】：

考频：★

复习程度：掌握本考点。

【高频考点】：

通过多次交易实现的企业合并，个别报表中，应当按照原持有的股权投资账面价值加上新增投资成本之和作为改按成本法核算的初始投资成本。购买日之前持有的股权投资因采用权益法核算而确认的其他综合收益和其他所有者权益变动等，应当在处置该项投资时再进行会计处理。购买日之前持有的股权投资按照金融工具确认和计量的，应当将按照该准则确定的股权投资的公允价值加上新增投资成本之和，作为改按成本法核算的初始投资成本，并根据原持有股权投资所划分成的金融资产类别，分别进行会计处理。

在合并报表中，购买日之前持有的股权投资因采用权益法核算的，对于原股权应当按照该股权在购买日的公允价值重新计量，公允价值与其账面价值的差额计入当期投资收益；购买日之前持有的被购买方的股权涉及权益法核算下的其他综合收益等的，与其相关的其他综合收益等应当转为购买日所属当期投资收益。

2019《高级会计实务》高频考点：反向购买

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点：反向购买
本考点属于《高级会计实务》第八章企业并购第六节的内容。

【内容导航】：

通过多次交易实现的企业合并

【考频分析】：

考频：★

复习程度：掌握本考点。

【高频考点】：

非同一控制下的企业合并，以发行权益性证券交换股权的方式进行的，通常发行权益性证券的一方为购买方，但是，当发行权益性证券的一方被另一方所控制的，发行权益性证券的一方是法律上的母公司，会计上的被购买方，该类企业合并为“反向购买”。

（一）企业合并成本

反向购买中，法律上的子公司（购买方）的合并成本是指其如果以发行权益性证券的方式为获取在合并后报告主体的股权比例，应向法律上的母公司的股东发行的权益性证券数量与其公允价值计算的结果。

（二）合并报表的编制

法律上的母公司应遵从：

（1）法律上子公司的资产、负债应以其在合并前的账面价值进行确认和计量。

（2）法律母公司的有关可辨认资产、负债应以其在购买日公允价值进行合并，根据情况，确认商誉或当期损益。

（3）合并报表中的留存收益和其他权益余额应当反映的是法律上子公司在合并前的留存收益和其他权益余额。

（4）合并财务报表中的权益性工具的金額应当反映法律上子公司合并前发行在外的股份面值以及假定在确定该项企业合并成本过程中新发行的权益性工具的金額；但是，权益结构应当反映法律上母公司的权益结构。

(5) 合并报表的比较信息应当是法律上子公司的比较信息。

(6) 法律上子公司的有关股东未将其持有的股份转换为法律上母公司股份的，该部分股东享有的权益份额在合并报表中作为少数股东权益。

2019《高级会计实务》高频考点：购买子公司少数股权的处理

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点：购买子公司少数股权的处理

本考点属于《高级会计实务》第八章企业并购第六节的内容。

【内容导航】：

购买子公司少数股权的处理

【考频分析】：

考频：★★★

复习程度：掌握本考点。2018 年、2015 年有考核。

【高频考点】：从母公司个别财务报表角度，其自子公司少数股东处新取得的长期股权投资应当按照长期股权投资准则的规定确定其入账价值。

在合并报表中，因购买少数股权新取得的长期股权投资与按照新增持股比例计算应享有子公司自购买日或合并日开始持续计算的净资产份额之间的差额，应当调整合并财务报表中的资本公积（资本溢价或股本溢价），资本公积不足冲减的，调整留存收益。

2019《高级会计实务》高频考点：不丧失控制权情况下处置部分对子公司的处理

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点：不丧失控制权情况下处置部分对子公司的处理

本考点属于《高级会计实务》第八章企业并购第六节的内容。

【内容导航】：

不丧失控制权情况下处置部分对子公司的处理

【考频分析】：

考频：★★★

复习程度：掌握本考点。2017 年、2016 年有考核。

【高频考点】：

从母公司个别财务报表角度，应作为长期股权投资的处置，确认有关处置损益。

在合并财务报表中，母公司在不丧失控制权的情况下部分处置对子公司的长期股权投资的，在合并报表中，处置价款与处置长期股权投资相对应享有子公司自购买日或合并日开始持续计算的净资产份额之间的差额，应当调整资本公积（资本溢价或股本溢价），资本公积不足冲减的，调整留存收益。

2019《高级会计实务》高频考点：通过多次交易分步处置对子公司股权投资直至丧失控制权的会计处理

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点：通过多次交易分步处置对子公司股权投资直至丧失控制权的会计处理

本考点属于《高级会计实务》第八章企业并购第六节的内容。

【内容导航】：

通过多次交易分步处置对子公司股权投资直至丧失控制权的会计处理

【考频分析】：

考频：★★★★

复习程度：掌握本考点。2017 年、2016 年有考核。

【高频考点】：

在合并财务报表中，首先应判断分步交易是否属于“一揽子交易”。如果分步交易不属于“一揽子交易”，则在丧失对子公司控制权以前的各项交易，应按照“在不丧失控制权的情况下部分处置对子公司长期股权投资”的规定进行会计处理。

如果分步交易属于“一揽子交易”，则应将各项交易作为一项处置原有子公司并丧失控制权的交易进行会计处理，其中，对于丧失控制权之前的每一次交易，处置价款与处置投资对应的享有该子公司自购买日开始持续计算的可辨认净资产账面价值的份额之间的差额，在合并财务报表中应当计入其他综合收益，在丧失控制权时一并转入丧失控制权当期的损益。

在个别报表中，对于处置的股权，应当按照《企业会计准则第 2 号——长期股权投资》的规定进行会计处理；同时，对于剩余股权，应当根据情况按照权益法核算确认为长期股权投资或按公允价值确认为其他相关金融资产。

在合并财务报表中，①对剩余股权按照丧失控制权日的公允价值进行重新计量。②处置股权取得的对价与剩余股权公允价值之和，减去按原持股比例计算应享有原有子公司自购买日开始持续计算的净资产的份额与商誉之和，形成的差额计入丧失控制权当期的投资收益。③与原有子公司的股权投资相关的其他综合收益、其他所有者权益变动，应当在丧失控制权时转入当期损益，由于被投资方重新计量设定受益计划净负债或净资产变动而产生的其他综合收益除外。

第九章金融工具会计		
序号	考点	考频
考点一	金融工具的分类与重分类	★★★
考点二	金融工具的确认与计量	★★★★
考点三	金融资产减值	★★★★
考点四	金融负债与权益工具的区分	★★
考点五	金融资产转移的会计处理	★★
考点六	套期保值的原则与方式	★
考点七	套期保值的操作	★
考点八	套期的分类与会计处理	★★★★
考点九	股权激励计划的拟定、审核和实施程序	★
考点十	股份支付的会计处理	★★

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点：金融工具的分类与重分类

本考点属于《高级会计实务》第九章金融工具会计第一节的内容。

【内容导航】：

金融工具的分类与重分类

【考频分析】：

考频：★★★

复习程度：掌握本考点。2018 年、2016 年、2014 年有考核。

【高频考点】：

金融工具是指形成一方的金融资产并形成其他方的金融负债或权益工具的合同。如现金、股票、债券等，金融工具包括金融资产、金融负债和权益工具。金融资产通常包括企业的现金、银行存款、应收账款、应收票据、贷款、股权投资、债权投资等资产。金融负债通常包括企业的应付账款、应付票据、应付债券等负债。权益工具通常包括企业发行的普通股、认股权等。

（一）金融资产的分类与重分类

企业应当根据该管理金融资产的业务模式和金融资产的合同现金流量特征，将金融资产划分为以下三类：（1）以摊余成本计量的金融资产；（2）以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产；（3）以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产。

1. 以摊余成本计量的金融资产

符合下列条件的，应当分类为以摊余成本计量的金融资产：

（1）企业管理该金融资产的业务模式是以收取合同现金流量为目标。

（2）该金融资产的合同条款规定，在特定日期产生的现金流量，仅为对本金和以未偿付本金金额为基础的利息的支付。

2. 以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产

符合下列条件的，应当分类为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产：

(1) 一般情形：现金流量仅为本金和利息，但是，业务模式既以收取合同现金流量为目标，又以出售该金融资产为目标（即有在某种特定情况下将其出售的打算）；

(2) 特殊情形（直接指定）：现金流量并非本金和利息的非交易性权益工具投资，在初始确认时，可直接指定为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产。该指定一经作出，不得撤销。

3. 以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产

符合下列条件的，应当分类为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产：

(1) 一般情形：除划分为上述两类金融资产之外的金融资产；

(2) 特殊情形（直接指定）：如果能够消除或显著减少会计错配，企业可以在初始确认金融资产时，将其直接指定为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产。

4. 金融资产的重分类

企业初始确认某金融资产时对其进行分类后，按照金融工具会计准则的规定，重分类是允许的，但须符合严格的条件。金融资产的重分类，主要是因为企业改变其管理金融资产的商业模式所导致的重分类。

企业对金融资产进行重分类，当自重分类日起采用未来适用法进行相关会计处理，不得对以前已经确认的利得、损失（包括减值损失或利得）或利息进行追溯调整。重分类日，是指导致企业对金融资产进行重分类的商业模式发生变更后的首个报告期间的第一天。

以摊余成本计量的金融资产与以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产之间重分类：

①重分类为②	②重分类为①
应当按照该金融资产在重分类日的公允价值进行计量。原账面价值与公允价值之间的差额计入其他综合收益。该金融资产重分类不影响其实际利率和预期信用损失的计量。	应当将之前计入其他综合收益的累计利得或损失转出，调整该金融资产在重分类日的公允价值，并以调整后的金额作为新的账面价值，即视同该金融资产一直以摊余成本计量。该金融资产重分类不影响其实际利率和预期信用损失的计量。
以摊余成本计量的金融资产与以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产之间重分类：	
①重分类为③	③重分类为①
应当按照该金融资产在重分类日的公允价值进行计量，原账面价值与公允价值之间的差额计入当期损益。	应当以其在重分类日的公允价值作为新的账面余额，如以摊余成本计量的金融资产为债权投资，应根据该金融资产在重分类日的公允价值确定其实际利率。其后，按照以摊余成本计量的金融资产的相关规定进行后续计量。
以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产与以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产之间重分类：	
②重分类为③	③重分类为②
应当继续以公允价值计量该金融资产。同时，企业应当将之前计入其他综合收益的累计利得或损失从其他综合收益转入当期损益。	应当继续以公允价值计量该金融资产，并根据该金融资产在重分类日的公允价值确定其实际利率。其后，按照以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产的相关规定进行后续计量，并将重分类日视为初始确认日。

(二) 金融负债的分类与重分类

金融负债的分类同样是其确认和计量的基础。类似地，金融负债的分类大致也有直接指定和直接指定之外两种分类方法。

(1) 直接指定的情形

企业可以将金融负债指定为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融负债，但该指定应当满足下列条件之一：（1）能够消除或显著减少会计错配；（2）根据正式书面文件载明的企业风险管理或投资策略，以公允价值为基础对金融负债组合或金融资产和金融负债组合进行管理和绩效考核，并在企业内部以此为基础向关键管理人员报告。该指定一经作出，不得撤销。

需要特别说明的是，对于直接指定为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融负债，其全部公允价值变动中，因自身信用风险变化所导致的部分，要区别情况处理。

(2) 直接指定之外的情形

除下列情况外，企业应当将金融负债分类为以摊余成本计量的金融负债：（1）以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融负债，包括交易性金融负债（含属于金融负债的衍生工具）和指定为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融负债；（2）金融资产转移不符合终止确认条件或继续涉入被转移金融资产形成的金融负债；（3）不属于以上情况之一的财务担保合同，以及不属于以上（1）的以低于市场利率贷款的贷款承诺。

在非同一控制下的企业合并中，企业作为购买方确认的或有对价形成金融负债的，该金融负债应当按照以公允价值计量且其变动计入当期损益进行会计处理。与金融资产重分类不同，金融负债不允许在初始确认后进行重分类。

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点：金融工具的确认与计量
本考点属于《高级会计实务》第九章金融工具第一节的内容。

【内容导航】：

金融工具的确认与计量

【考频分析】：

考频：★★★

复习程度：掌握本考点。2016 年、2013 年有考核。

【高频考点】：

1. 初始计量

企业初始确认金融资产或金融负债时，按照公允价值计量。对于以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产或金融负债，相关交易费用直接计入当期损益；对于其他类别的金融资产或金融负债，相关交易费用计入初始确认金额。

2. 后续计量

(1) 按摊余成本进行后续计量

按公允价值进行初始计量，相关交易费用计入初始确认金额。实际支付的价款中包含已到付息期但尚未领取的债券利息，应当单独确认为应收项目。

企业应当采用实际利率法，按摊余成本对该类金融资产进行后续计量。企业按照摊余成本和实际利率计算确认的利息收入，计入投资收益。

实际利率是指将金融资产或金融负债在预计存续期的估计未来现金流量，折现为该金融资产账面余额或该金融负债摊余成本所使用的利率。实际利率法是指计算金融资产或金融负债的摊余成本以及将利息收入或利息费用分摊计入各会计期间的方法。

摊余成本是指该金融资产的初始确认金额经下列调整后的结果：（1）扣除已偿还的本金；（2）加上或减去采用实际利率法将该初始确认金额与到期日金额之间的差额进行摊销形成的累计摊销额；（3）扣除累计计提的损失准备。

(2) 按公允价值进行后续计量

①以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产的计量

取得时，企业应按其面值，借记“其他债权投资——成本”科目，按支付的价款中包含的已到付息期但尚未领取的利息，借记“应收利息”科目，按实际支付

的金额，贷记“银行存款”等科目，按差额，借记或贷记“其他债权投资——利息调整”科目。

持有期间，如为分期付息、一次还本的金融工具投资，企业在期末应按面值和票面利率计算确定的应收未收利息，借记“应收利息”科目，按其摊余成本和实际利率计算确定的利息收入，贷记“投资收益”科目，按其差额，借记或贷记“其他债权投资——利息调整”科目；（2）如为一次还本付息的金融工具投资，则应在计息时将票面利息记入“其他债权投资——应计利息”科目。同时，应将减值损失或利得和汇兑损益之外的公允价值变动计入其他综合收益，借记“其他债权投资——公允价值变动”科目，贷记“其他综合收益”科目，或编制相反分录。减值损失或利得和汇兑差额应当计入当期损益。

处置时，应按实际收到的金额，借记“银行存款”等科目，按其账面余额，贷记“其他债权投资”科目，差额记入“投资收益”科目，同时，按应从所有者权益中转出的公允价值累计变动额，借记或贷记“其他综合收益”科目，贷记或借记“投资收益”科目。

②指定为该类金融资产（非交易性权益工具投资）

取得时，应按其公允价值与交易费用之和，借记“其他权益工具投资——成本”科目，按支付的价款中包含的已宣告但尚未发放的现金股利，借记“应收股利”科目，按实际支付的金额，贷记“银行存款”等科目。

持有期间。投资持有期间被投资单位宣告发放现金股利时，按应享有的份额，借记“应收股利”科目，贷记“投资收益”科目。资产负债表日，按该类金融资产的公允价值高于其账面价值的差额，借记“其他权益工具投资——公允价值变动”科目，贷记“其他综合收益”科目；反之，则编制相反分录。不计提损失准备，汇兑差额计入其他综合收益。

处置时，应按实际收到的金额，借记“银行存款”等科目，按其账面余额，贷记“其他权益工具投资”科目，差额计入留存收益。同时，应将原计入其他综合收益的累计利得或损失从其他综合收益中转出，计入留存收益。

③以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产的计量

以公允价值进行初始计量，相关交易费用计入投资收益，购买价款中包含的已到付息期但尚未领取的债券利息或已宣告但尚未发放的现金股利计入应收款项。

持有期间被投资单位宣告发放现金股利（或确认利息）时，应按享有的金额确认投资收益。资产负债表日按公允价值进行后续计量，公允价值变动计入公允价值变动损益，处置该类金融资产时，其公允价值与账面价值之间的差额应确认为投资收益。

(3) 金融负债的计量

对于以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融负债，应按公允价值作为初始确认金额，相关交易费用应当直接计入当期损益（投资收益）；对于其他类别的金融负债，应按“公允价值+相关交易费用”作为初始确认金额。

初始确认后，企业应当对不同类别的金融负债，分别以摊余成本计量或以公允价值计量且将其公允价值变动计入当期损益（公允价值变动损益）。

(1) 以公允价值进行后续计量的金融负债，其公允价值变动形成利得或损失，除与套期会计有关外，应当计入当期损益；

(2) 以摊余成本计量且不属于任何套期关系的一部分的金融负债所产生的利得或损失，应当在终止确认时计入当期损益或在按照实际利率法摊销时计入相关期间损益。

将其直接指定为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融负债，由企业自身信用风险变动引起的该金融负债公允价值的变动金额，应当计入其他综合收益。如果这样处理会造成或扩大损益中的会计错配，则此种情况下的公允价值变动金额也应计入当期损益（公允价值变动损益）。因自身信用风险变动以外的原因引起的公允价值变动，则一定是计入当期损益（公允价值变动损益）。上述处理中所产生的其他综合收益应在金融负债终止确认时转入留存收益。

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点：金融资产减值
本考点属于《高级会计实务》第九章金融工具第一节的内容。

【内容导航】：

金融资产减值

【考频分析】：

考频：★★★

复习程度：掌握本考点。2018 年、2016 年有考核。

【高频考点】：

（一）金融资产减值范围

（1）以摊余成本计量的金融资产；（2）以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产。但将其他企业的权益工具指定为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产的，不能计提减值准备；（3）租赁应收款；（4）合同资产；（5）贷款承诺。但分类为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融负债的除外；（6）财务担保合同。

（二）金融工具损失准备的计量

1. 损失准备的计量基础

企业应当以预期信用损失为基础对相关金融工具进行减值会计处理并确认损失准备。预期信用损失，是指以发生违约的风险为权重的金融工具信用损失的加权平均值。

信用损失是全部现金短缺的现值。 $\text{信用损失} = \text{合同应收的所有合同现金流量按原实际利率折现后的现值} - \text{预期收取的所有现金流量按原实际利率折现后的现值}$ ；其中，对于企业购买或者源生的已发生信用减值的金融资产，应按照该金融资产经信用调整的实际利率折现。

（二）金融资产减值损失的确认

(1) 金融工具减值的三阶段：（一般方法）企业应当在每个资产负债表日评估相关金融工具的信用风险自初始确认后是否已显著增加，可以将金融工具发生信用减值的过程分为三个阶段：

①信用风险自初始确认后未显著增加（第一阶段）。对于处于该阶段的金融工具，企业应当按照未来 12 个月的预期信用损失计量损失准备，并按其账面余额（即未扣除减值准备）和实际利率计算利息收入（若该工具为金融资产，下同）。

②信用风险自初始确认后已显著增加但尚未发生信用减值（第二阶段）。对于处于该阶段的金融工具，企业应当按照该工具整个存续期的预期信用损失计量损失准备，并按其账面余额和实际利率计算利息收入。

③初始确认后发生信用减值（第三阶段）。对于处于该阶段的金融工具，企业应当按照该工具整个存续期的预期信用损失计量损失准备，但对利息收入的计算不同于处于前两阶段的金融资产。对于已发生信用减值的金融资产，企业应当按其摊余成本（账面余额减已计提减值准备，也即账面价值）和实际利率计算利息收入。

(2) 针对购买或源生的已发生信用减值的金融资产特定方法

对于购买或源生的已发生信用减值的金融资产，企业应当在资产负债表日仅将自初始确认后整个存续期内预期信用损失的累计变动确认为损失准备。在每个资产负债表日，企业应当将整个存续期内预期信用损失的变动金额作为减值损失或利得计入当期损益。即使该资产负债表日确定的整个存续期内预期信用损失小于初始确认时估计现金流量所反映的预期信用损失的金额，企业也应当将预期信用损失的可利得变动确认为减值利得。

(3) 针对应收款项、合同资产和租赁应收款简化方法

对于下列各项目，企业应当始终按照相当于整个存续期内预期信用损失的金额计量其损失准备：

①由收入准则规范的交易形成的应收款项或合同资产，且符合下列条件之一：

第一，该项目未包含收入准则所定义的重大融资成分，或企业根据收入准则规定不考虑不超过一年的合同中的融资成分。

第二，该项目包含收入准则所定义的重大融资成分，同时企业作出会计政策选择，按照相当于整个存续期内预期信用损失的金额计量损失准备。企业应当将该会计政策选择适用于所有此类应收款项和合同资产，但可对应收款项类和合同资产类分别作出会计政策选择。

②由租赁准则规范的交易形成的租赁应收款，同时企业作出会计政策选择，按照相当于整个存续期内预期信用损失的金额计量损失准备。企业应当将该会计政策选择适用于所有租赁应收款，但可对应收融资租赁款和应收经营租赁款分别作出会计政策选择。

（三）金融资产减值损失计量

（1）企业应当按照下列方法确定有关金融工具的信用损失：①对于金融资产，信用损失应为企业应收取的合同现金流量与预期收取的现金流量之间差额的现值；

②对于租赁应收款项，信用损失应为企业应收取的合同现金流量与预期收取的现金流量之间差额的现值。其中，用于确定预期信用损失的现金流量，应与按照《企业会计准则第 21 号—租赁》用于计量租赁应收款项的现金流量保持一致；

③对于未提用的贷款承诺，信用损失应为在贷款承诺持有人提用相应贷款的情况下，企业应收取的合同现金流量与预期收取的现金流量之间差额的现值。企业对贷款承诺预期信用损失的估计，应当与其对该贷款承诺提用情况的预期保持一致；④对于财务担保合同，信用损失应为企业就该合同持有人发生的信用损失向其作出赔付的预计付款额，减去企业预期向该合同持有人、债务人或任何其他方收取的金额之间差额的现值；

⑤对于资产负债表日已发生信用减值但并非购买或源生已发生信用减值的金融资产，信用损失应为该金融资产账面余额与按原实际利率折现的估计未来现金流量的现值之间的差额。

(2) 企业应当以概率加权平均为基础对预期信用损失进行计量。企业对预期信用损失的计量应当反映发生信用损失的各种可能性，但不必识别所有可能的情形。

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点：金融资产和金融负债的区分

本考点属于《高级会计实务》第九章金融工具第一节的内容。

【内容导航】：

金融资产和金融负债的区分

【考频分析】：

考频：★★

复习程度：掌握本考点。2017 年、2015 年有考核。

【高频考点】：

1. 金融负债与权益工具的定义

金融负债，是指企业符合下列条件之一的负债：

- (1) 向其他方交付现金或其他金融资产的合同义务。
- (2) 在潜在不利条件下，与其他方交换金融资产或金融负债的合同义务。
- (3) 将来须用或可用企业自身权益工具进行结算的非衍生工具合同，且企业根据该合同将交付可变数量的自身权益工具。
- (4) 将来须用或可用企业自身权益工具进行结算的衍生工具合同，但以固定数量的自身权益工具交换固定金额的现金或其他金融资产的衍生工具合同除外。

权益工具，是指能证明拥有某个企业在扣除所有负债后的资产中的剩余权益的合同。

在同时满足下列条件的情况下，企业应当将发行的金融工具分类为权益工具：

(1) 该金融工具应当不包括交付现金或其他金融资产给其他方，或在潜在不利条件下与其他方交换金融资产或金融负债的合同义务。

(2) 将来须用或可用企业自身权益工具结算该金融工具。如为非衍生工具，该金融工具应当不包括交付可变数量的自身权益工具进行结算的合同义务；如为衍生工具，企业只能通过以固定数量的自身权益工具交换固定金额的现金或其他金融资产结算该金融工具。其中，企业自身权益工具不包括应按照特殊金融工具分类为权益工具的金融工具，也不包括本身就要求在未来收取或交付企业自身权益工具的合同。

2. 金融负债与权益工具区分的基本原则

(1) 如果企业不能无条件地避免以交付现金或其他金融资产来履行一项合同义务，则该合同义务符合金融负债的定义。

(2) 如果一项金融工具须用或可用企业自身权益工具进行结算，需要考虑用于结算该工具的企业自身权益工具，是作为现金或其他金融资产的替代品，还是为了使该工具持有方享有在发行方扣除所有负债后的资产中的剩余权益。如果是前者，该工具是发行方的金融负债；如果是后者，该工具是发行方的权益工具。在某些情况下，一项金融工具合同规定企业须用或可用自身权益工具结算该金融工具，其中合同权利或合同义务的金额等于可获取或需交付的自身权益工具的数量乘以其结算时的公允价值，则无论该合同权利或合同义务的金额是固定的，还是完全或部分地基于除企业自身权益工具的市场价格以外变量（例如利率、某种商品的价格或某项金融工具的价格）的变动而变动，该合同应当分类为金融负债。

3. 复合金融工具的分拆

复合金融工具是指企业发行的同时包含金融负债成分和权益工具成分的非衍生金融工具。企业发行的非衍生金融工具同时包含金融负债成分和权益工具成分的，应于初始计量时先确定金融负债成分的公允价值（包括其中可能包含的非权益性嵌入衍生工具的公允价值），再从复合金融工具公允价值中扣除负债成分的公允价值，作为权益工具成分的价值。

发行非衍生金融工具发生的交易费用，应在负债成分和权益成分之间按照各自的相对公允价值进行分摊。

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点：金融资产转移的会计处理

本考点属于《高级会计实务》第九章金融工具第二节的内容。

【内容导航】：

金融资产转移的会计处理

【考频分析】：

考频：★★

复习程度：掌握本考点。2014 年有考核。

【高频考点】：

1. 终止确认的金融资产转移

(1) 企业已将金融资产所有权上几乎所有的风险和报酬转移给转入方的，应当终止确认该金融资产。

存在下列情形之一的，表明企业已将金融资产所有权上几乎所有的风险和报酬转移给转入方，应当终止确认所转移的金融资产：

①企业以不附追索权方式出售金融资产。

②企业将金融资产出售，同时与买入方签订协议，在约定期限结束时按当日该金融资产的公允价值回购。

③附重大价外看跌期权（或重大价外看涨期权）的金融资产出售。

(2) 企业既没有转移也没有保留金融资产所有权上几乎所有的风险和报酬，但放弃了对该金融资产控制的，应当终止确认该金融资产。

2. 不终止确认的金融资产转移

(1) 企业保留了金融资产所有权上几乎所有的风险和报酬的，不应当终止确认该金融资产。

以下情形通常就表明企业保留了金融资产所有权上几乎所有风险和报酬，不应当终止确认相关金融资产：

①采用附追索权方式出售金融资产。

②将信贷资产或应收款项整体出售，同时保证对金融资产购买方可能发生的信用损失等进行全额补偿。这种情形经常出现在资产证券化实务中。

③附回购协议的金融资产出售，转出方将予回购的资产与售出的金融资产相同或实质上相同、回购价格固定或是原售价加上合理回报，如采用买断式回购、质押式回购交易卖出债券等。

④在附总回报互换的金融资产出售中，企业出售了一项金融资产，并与转入方达成一项总回报互换协议，如将该资产产生的利息现金流量支付给企业以换取固定付款额或变动利率付款额，该项资产公允价值的所有增减变动由企业承担。

⑤附重大价内看跌期权的金融资产出售。企业将金融资产出售，同时按照与购买方之间签订的看跌期权合约，购买方有权将该金融资产返售给该企业，但从合约条款判断，由于该看跌期权为重大价内期权，致使购买方到期时或到期前很可能会行权。

⑥融券业务。证券公司将自身持有的证券借给客户，约定期限和利率，到期客户需归还相同数量的同种证券，并向证券公司支付利息费用。

(2)企业既没有转移也没有保留金融资产所有权上几乎所有的风险和报酬，但未放弃对该金融资产控制的，应当按照其继续涉入所转移金融资产的程度确认有关金融资产，并相应确认有关负债。所确认的相关金融资产和金融负债应当充分反映保留的权利和承担的义务。

2019《高级会计实务》高频考点：套期保值的原则和方式

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点：套期保值的原则和方式。

本考点属于《高级会计实务》第九章金融工具会计第三节的内容。

【内容导航】：套期保值的原则和方式

【考频分析】：考频：★

复习程度：掌握本考点。2014 年有考核。

【高频考点】：

套期保值的一般原则。

1. 种类相同或相关原则

在做套期保值交易时，所选择的期货品种通常要和套期保值者将在现货市场中买进或卖出的现货商品或资产在种类上相同或有较强的相关性。

比如：油脂加工厂未来要购入大豆作为原材料，所以应以大豆期货进行套期保值，不能是铜期货，此即种类相同。

假定期货市场没有大豆期货，只有豆粕期货，因大豆和豆粕之间联系密切，价格波动基本一致，此时可购买豆粕期货进行套期保值，即种类相关。

2. 数量相等或相当原则

在做套期保值交易时，买卖期货合约的规模通常要与套期保值者在现货市场上买卖的商品或资产的规模相等或相当。

3. 交易方向相反原则（核心原则）

在做套期保值交易时，套期保值者通常要同时或相近时间内在现货市场上和期货市场上采取相反的买卖行动，即进行反向操作。

比如：油脂加工企业准备半年后在现货市场购入 100 吨大豆，则套期保值时应购入 10 手半年期大豆期货。（10 吨/手）

半年后，现货市场买入 100 吨大豆，期货市场卖出 10 手期货合约进行平仓：

现货市场——买入 100 吨大豆

期货市场——出售（对冲）10 手大豆期货即交易方向相反。

4. 月份相同或相近原则

在做套期保值交易时，所选用的期货合约的交割月份最好与交易者将来在现货市场上实际买进或卖出现货商品的时间相同或相近。

上述四项原则是建立在完美假设基础上的风险对冲原则，为适应复杂多变的市场变化，除了“交易方向相反原则”外，其他三项原则应根据实际进行适当调整，使套期保值操作更好地发挥防范企业经营风险的作用。此外具体实务中还应考虑风险可控和可对冲原则。风险可控，是指企业的套期保值方案设计及管理，都应使保值行动处于明确的风险可承度以内，甚至要做到风险可测，并采取相应的防范措施。

（二）套期保值的方式

1. 买入套期保值（即多头套期保值或买期保值）

套期保值者为了规避价格上涨的风险,先在期货市场上买入与其将在现货市场上买入的现货商品或资产数量相等,交割日期相同或相近的以该商品或资产为标的期货合约,当该套期保值在现货市场上买入现货商品或资产的同时,将原买进的期货合约对冲平仓,从而为其在现货市场上买进现货商品或资产的交易进行保值。

买入套期保值具体适用于:

- (1) 加工制造企业为了防止日后购进原材料时价格上涨的情况;
- (2) 供货方已经与需求方签订好现货供货合同,将来交货,但供货方此时尚未购进货源,防止日后购进货源价格上涨的情况;
- (3) 需求方由于资金不足、缺少外汇、仓库已满等情况不能立即买进现货,防止日后购入现货价格上涨的情形。

2. 卖出套期保值(即空头套期保值或卖期保值)

套期保值者为了规避价格下跌的风险,先在期货市场上卖出与其将在现货市场上卖出的现货商品或资产数量相等,交割日期相同或相近的以该商品或资产为标的期货合约,当该套期保值者在现货市场上卖出现货商品或资产的同时,将原卖出的期货合约对冲平仓,从而为其在现货市场上卖出现货商品或资产的交易进行保值。

卖出套期保值具体适用于:

- (1) 直接生产商品的厂家有库存商品尚未销售,防止日后出售时价格下跌的情况;
- (2) 储运商、贸易商有库存现货尚未出售或已签订将来以特定价格买进某一种商品但尚未转售,防止日后出售时价格下跌的情况;
- (3) 加工制造企业防止库存原材料价格下跌的情况。

2019《高级会计实务》高频考点:套期保值的操作

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点:套期保值的操作。本考点属于《高级会计实务》第九章金融工具会计第三节的内容。

【内容导航】:

套期保值的操作

【考频分析】：

考频：★

复习程度：掌握本考点。2013 年有考核。

【高频考点】：



(1) 企业应当了解期货市场的基本运行特点；重视相关交易制度及规则；健全风险管理制度，健全套期保值管理制度，健全交割制度，实现规避风险的目标。

(2) 价格波动风险是由企业的商品市场价格波动引起；汇率风险是指预期以外的汇率变动引起，由交易风险、外币折算风险和经济风险而产生；利率风险是利率变动所产生的风险。

(3) 根据风险预警线确定是否进行套期保值，确定合理的套期保值目标，确定套期保值方向，确定套期保值比例，选择套期保值工具，计算套期保值比率，选择套期保值期限，确定目标价位。

(4) 科学选择建仓时机，制定和完善操作策略，做好必要的配套工作：配备专业队伍、制定正确的风险管理理念及合理的决策体制；对所需财务支持做好计划和准备；复杂的，可寻求专业第三方支持。

(5) 应正确评价保值效果：从两个市场盈亏相抵后的净值评价；从较长时间段评价。应当建立应急处理机制，及时有效地应对不利变化，包括确立判断危机的标准、组建专业团队、建立备选应急预案等。

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点：套期保值的分类及会计处理。本考点属于《高级会计实务》第九章金融工具会计第三节的内容。

【内容导航】：

套期保值的分类及会计处理

【考频分析】：

考频：★★★

复习程度：掌握本考点。2018 年、2017 年、2016 年、2015 年有考核。

【高频考点】：

1. 公允价值套期

公允价值套期，是指对已确认资产或负债、尚未确认的确定承诺，或上述项目组成部分的公允价值变动风险敞口进行的套期。该公允价值变动源于特定风险，且将影响企业的损益或其他综合收益。其中，影响其他综合收益的情形，仅限于企业对指定为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的非交易性权益工具投资的公允价值变动风险敞口进行的套期。

对于满足运用套期会计方法条件的公允价值套期，企业应按照下列规定处理：

(1) 套期工具产生的利得或损失一般应当计入当期损益。

特殊情况：如果套期工具是对选择以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的非交易性权益工具投资（或其组成部分）进行套期的，套期工具产生的利得或损失应当计入其他综合收益。

(2) 被套期项目因被套期风险敞口形成的利得或损失应当计入当期损益，同时调整未以公允价值计量的已确认被套期项目的账面价值。

如果被套期项目为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产（或其组成部分）的，其账面价值已经按公允价值计量，不需要调整。

被套期项目为尚未确认的确定承诺（或其组成部分）的，其在套期关系指定后因被套期风险引起的公允价值累计变动额应当确认为一项资产或负债，相关的利得或损失应当计入各相关期间损益。当履行确定承诺而取得资产或承担负债时，应当调整该资产或负债的初始确认金额，以包括已确认的被套期项目的公允价值累计变动额。

公允价值套期中，被套期项目为以摊余成本计量的金融工具（或其组成部分）的，企业对被套期项目账面价值所作的调整应当按照开始摊销日重新计算的实际利率进行摊销，并计入当期损益。该摊销可以自调整日开始，但不应当晚于对被套期项目终止进行套期利得和损失调整的时点。被套期项目为以公允价值计量且

其变动计入其他综合收益的金融资产（或其组成部分）（非交易性权益工具投资除外）的，企业应当按照相同的方式对累计已确认的套期利得或损失进行摊销，并计入当期损益，但不调整金融资产（或其组成部分）的账面价值。

2. 现金流量套期

现金流量套期，是指对现金流量变动风险敞口进行的套期。该现金流量变动源于与已确认资产或负债、极可能发生的预期交易，或与上述项目组成部分有关的特定风险，且将影响企业的损益。

（1）套期工具所产生的利得或损失的处理。

对于满足运用套期会计方法条件的现金流量套期，企业应当区分套期工具所产生的利得或损失中属于套期有效的部分和属于套期无效的部分。

对于套期工具产生的利得或损失中属于套期有效的部分，企业应当将其作为现金流量套期储备，应当计入其他综合收益。

现金流量套期储备的金额，等于下列两项的绝对额中的较低者：

- ①套期工具自套期开始的累计利得或损失；
- ②被套期项目自套期开始的预计未来现金流量现值的累计变动额。

每期计入其他综合收益的现金流量套期储备的金额应当为当期现金流量套期储备的变动额。

对于套期工具产生的利得或损失中属于套期无效的部分，应当计入当期损益。

属于套期无效的部分 = 套期工具产生的利得或损失 - 计入其他综合收益后的金额

（2）现金流量套期储备的处理。

对于现金流量套期储备的金额，企业应当按照下列规定处理：

①被套期项目为预期交易，且该预期交易使企业随后确认一项非金融资产或非金融负债的，或者非金融资产或非金融负债的预期交易形成一项适用于公允价值套期会计的确定承诺时，企业应当将原在其他综合收益中确认的现金流量套期储备金额转出，计入该资产或负债的初始确认金额。

②对于不属于①中所涉及的现金流量套期，企业应当在被套期的预期现金流量影响损益的相同期间，将原在其他综合收益中确认的现金流量套期储备金额转出，计入当期损益。

③如果在其他综合收益中确认的现金流量套期储备金额是一项损失，且该损失全部或部分预计在未来会计期间不能弥补的，企业应当在预计不能弥补时，将预计不能弥补的部分从其他综合收益中转出，计入当期损益。

3. 境外经营净投资套期

境外经营净投资套期，是指对境外经营净投资外汇风险敞口进行的套期。境外经营净投资，是指企业在境外经营净资产中的权益份额。

对境外经营净投资的套期，包括对作为净投资的一部分进行会计处理的货币性项目的套期，应当按照类似于现金流量套期会计的规定处理：

(1) 套期工具形成的利得或损失中属于套期有效的部分，应当计入其他综合收益。

全部或部分处置境外经营时，上述计入其他综合收益的套期工具利得或损失应当相应转出，计入当期损益。

(2) 套期工具形成的利得或损失中属于套期无效的部分，应当计入当期损益。

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点：股权激励计划的拟定、审批和实施程序

本考点属于《高级会计实务》第九章金融工具会计第四节的内容。

【内容导航】：

股权激励计划的拟定、审批和实施程序

【考频分析】：

考频：★

复习程度：掌握本考点。2014 年、2013 年有考核。

【高频考点】：

股权激励只要是指上市公司以本公司股权为标的，对激励对象进行长期性激励。

激励对象可以包括上市公司的董事、高级管理人员、核心技术人员或者核心业务人员，以及公司认为应当激励的对公司经营业绩和未来发展有直接影响的其他员工。外籍员工任职上市公司董事、高级管理人员、核心技术人员或者核心业务人员的，可以成为激励对象。高级管理人员是指对公司决策、经营、管理负有领导职责的人员，包括经理、副经理、财务负责人（或其他履行上述职责的人员）、董事会秘书和公司章程规定的其他人员。不应包括独立董事和监事。单独或合计持有上市公司 5%以上股份的股东或实际控制人及其配偶、父母、子女，不得成为激励对象。

股权激励包括股票期权、限制性股票、股票增值权、虚拟股票、业绩股票等方式。

（一）实施股权激励的条件

（1）上市公司，存在下列情形之一的，不得实行股权激励计划：

①最近一个会计年度财务会计报告被注册会计师出具否定意见或者无法表示意见的审计报告；

②最近一个会计年度财务报告内部控制被注册会计师出具否定意见或无法表示意见的审计报告；

③上市后最近 36 个月内出现过未按法律法规、公司章程、公开承诺进行利润分配的情形；

④法律法规规定不得实行股权激励的；

⑤中国证监会认定的其他情形。

（2）对于国有控股境内上市公司，要实施股权激励除上述规定外，还应具备下列条件：

①公司治理结构规范，股东会、董事会、经理层组织健全，职责明确。外部董事（含独立董事）占董事会成员半数以上；

②薪酬委员会由外部董事构成，且薪酬委员会制度健全，议事规则完善，运行规范；

③内部控制制度和绩效考核体系健全，基础管理制度规范，建立了符合市场经济和现代企业制度要求的劳动用工、薪酬福利制度及绩效考核体系；

④发展战略明确，资产质量和财务状况良好，经营业绩稳健；近三年无财务违法违规行为和不良记录。

(3) 对于国有控股境外上市公司，要实施股权激励应当具备下列条件：

①公司治理结构规范，股东会、董事会、监事会、经理层各负其责，协调运转，有效制衡。董事会中有三名以上独立董事并能有效履行职责；

②公司发展战略目标和实施计划明确，持续发展能力良好；

③公司业绩考核体系健全、基础管理制度规范，进行了劳动、用工、薪酬制度改革。

(二) 标的股票的来源和数量

上市公司主要采用两种方式解决股权激励标的股票的来源，即向激励对象发行股份和回购公司自己的股份。

对于国有控股上市公司，实施股权激励计划所需标的股票来源，可以根据本公司实际情况，通过向激励对象发行股份、回购本公司股份及法律、行政法规允许的其他方式确定，不得由单一国有股股东支付或擅自无偿量化国有股权。

上市公司可以回购不超过公司已发行股份总额的 5% 用于奖励公司员工。

股权激励标的股票的数量是股权激励计划中特别需要均衡考虑的因素。

对于上市公司，全部在有效期内的股权激励计划所涉及的标的股权总量累计不得超过股权总量的 10%，非经股东大会特别决议批准，任何一名激励对象通过全部在有效期内的股权激励计划获授的本公司股票，累计不得超过公司股本总额的 1%。

对于国有控股上市公司在股权激励计划有效期内授予的股权总量，除应遵循上市公司规定外，还应注意首次股权授予数量等方面的限制。国有控股上市公司首次股权授予数量应控制在上市公司发行总股数的 1% 以内。国有控股境内上市公司任何一名激励对象通过全部有效的股权激励计划获授的本公司股权，累计不得超过公司股本总额的 1%，经股东大会特别决议批准的除外。国有控股境外上市公司在股权激励计划有效期内任何 12 个月期间授予任一人员的股权（包括已行使和未行使的股权）超过上市公司发行总股数 1% 的，上市公司不再授予其股权。

对于国有控股境内上市公司的高管人员，股权授予的具体数量应从严把握。在股权激励计划有效期内，实施股权激励的高管人员预期中长期激励收入应控制在薪酬总水平的 30% 以内。对于国有控股境外上市公司这个限制比例为 40%。

（三）激励计划的时间要素

1. 激励计划的有效期

上市公司的股权激励计划的有效期从首次授予日起不得超过 10 年。上市公司在推出股权激励计划时，可以设置预留权益，预留比例不得超过本次股权激励计划拟授予权益数量的 20%。上市公司应当在股权激励计划经股东大会审议通过后 12 个月内明确预留权益的授予对象；超过 12 个月未明确激励对象的，预留权益失效。

2. 股票期权行权时间限制

采用股票期权激励方式的，行权限制期为股权自授予日（授权日）至可行权日止的期限（即等待期）。行权限制期原则上不得少于两年，在限制期内不可以行权。行权有效期为股权生效日至股权失效日止的期限，由上市公司根据实际确定，但不得低于三年。

限制性股票授予日与首次解除限售日之间的间隔不得少于 12 个月。在限制性股票有效期内，上市公司应当规定分期解除限售，每期时限不得少于 12 个月，各期解除限售的比例不得超过激励对象获授限制性股票总额的 50%。

股票期权授权日与获授股票期权首次可行权日之间的间隔不得少于 12 个月。在股票期权有效期内，上市公司应当规定激励对象分期行权，每期时限不得少于 12 个月，后一行权期的起算日不得早于前一行权期的届满日。每期可行权的股票期权比例不得超过激励对象获授股票期权总额的 50%。股票期权各行权期结束后，激励对象未行权的当期股票期权应当终止行权，上市公司应当及时注销。

（四）股权授予价格的确定

上市公司在授予激励对象限制性股票时，应当确定授予价格或授予价格的确定方法。授予价格不得低于股票票面金额，且原则上不得低于下列价格较高者：

- (1) 股权激励计划草案公布前 1 个交易日的公司股票交易均价的 50%;
- (2) 股权激励计划草案公布前 20 个交易日、60 个交易日或者 120 个交易日的公司股票交易均价之一的 50%。

上市公司在授予激励对象股票期权时，应当确定行权价格或者行权价格的确定方法。行权价格不得低于股票票面金额，且原则上不得低于下列价格较高者：

- (1) 股权激励计划草案公布前 1 个交易日的公司股票交易均价；
- (2) 股权激励计划草案公布前 20 个交易日、60 个交易日或者 120 个交易日的公司股票交易均价之一。

2019《高级会计实务》高频考点：股份支付的会计处理

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点：股份支付的会计处理。

本考点属于《高级会计实务》第九章金融工具会计第四节的内容。

【内容导航】：股份支付的会计处理

【考频分析】：考频：★★

复习程度：掌握本考点。2017 年、2014 年、2013 年有考核。

【高频考点】：

(一) 权益结算的股份支付

以权益结算的股份支付，是指企业为获取服务以股份或其他权益工具作为对价进行结算的交易。

1. 换取职工服务的权益结算的股份支付

企业应在等待期内的每个资产负债表日，以对可行权权益工具数量的最佳估计为基础，按照权益工具在授予日的公允价值，将当期取得的服务计入相关资产成本或当期费用，同时计入资本公积中的其他资本公积。

借：管理费用等

贷：资本公积——其他资本公积

对于授予后立即可行权地换取职工提供服务的权益结算的股份支付（例如授予限制性股票的股份支付），应在授予日按照权益工具的公允价值，将取得的服务计入相关资产成本或当期费用，同时计入资本公积。

借：管理费用等（按授予日权益工具的公允价值计量）

贷：资本公积——股本溢价

2. 换取其他方服务的权益结算的股份支付

(1) 其他方服务公允价值能够可靠计量。

一般而言，职工以外的其他方提供的服务能够可靠计量的，应当优先采用其他方所提供服务的取得日的公允价值。

(2) 其他方服务公允价值不能可靠计量。

如果其他方服务的公允价值不能可靠计量，但权益工具的公允价值能够可靠计量的，应当按照权益工具在服务取得日的公允价值计量。

企业应当根据所确定的公允价值计入相关资产成本或费用。

3. 权益工具公允价值无法可靠确定时的处理

在极少数情况下，授予权益工具的公允价值无法可靠计量。在这种情况下，企业应当在获取对方提供服务的时点、后续每个报告日以及结算日，以内在价值计量该权益工具，内在价值变动计入当期损益。同时，企业应当以最终可行权或实际行权的权益工具数量为基础，确认取得服务的金额。内在价值是指交易对方有权认购或取得的股份的公允价值，与其按照股份支付协议应当支付的价格间的差额。

(二) 现金结算的股份支付

企业应当在等待期内的每个资产负债表日，以对可行权情况的最佳估计为基础，按照企业承担负债的公允价值，将当期取得的服务计入相关资产成本或当期费用，同时计入负债，并在结算前的每个资产负债表日和结算日对负债的公允价值重新计量，将其变动计入损益。

等待期内每个资产负债表日：

借：管理费用等

贷：应付职工薪酬

可行权日之后结算日之前每个资产负债表日：

借：公允价值变动损益

贷：应付职工薪酬

对于授予后立即可行权的现金结算的股份支付（例如授予虚拟股票或业绩股票的股份支付），企业应当在授予日按照企业承担负债的公允价值计入相关资产

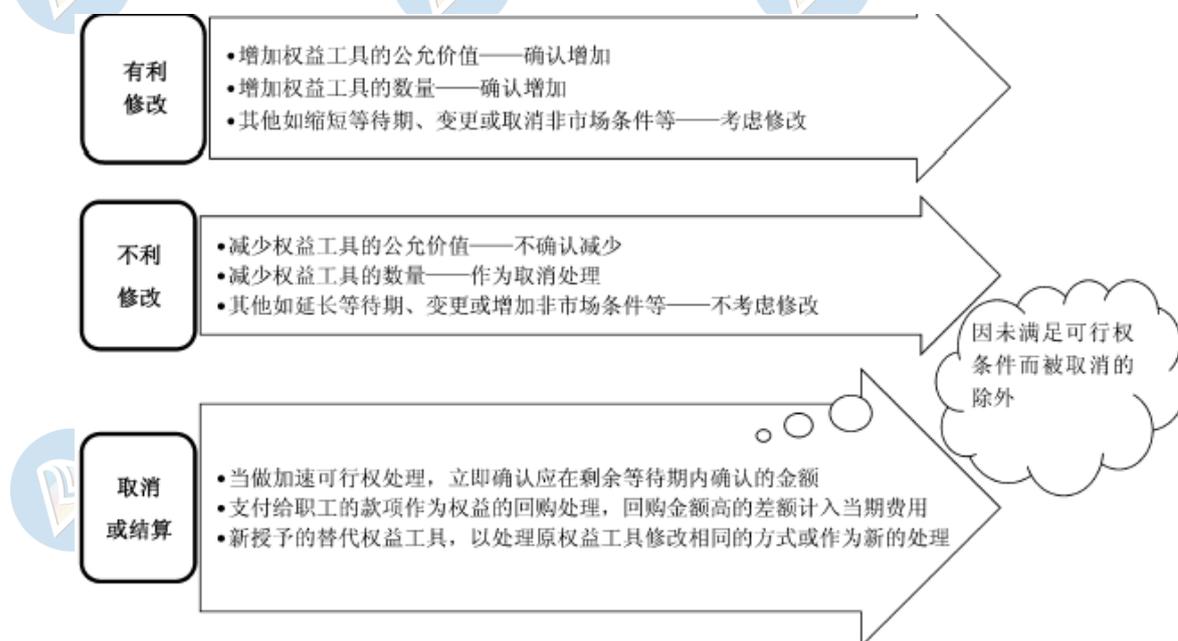
成本或费用，同时计入负债，并在结算前的每个资产负债表日和结算日对负债的公允价值重新计量，将其变动计入损益。

借：管理费用等（按授予日企业承担负债的公允价值）

贷：应付职工薪酬

（三）条件和条款的修改

通常情况下，股份支付协议生效后，不应对其条款和条件随意修改。某些情况下，也允许修改。会计核算上，无论如何修改，企业都应至少确认按照所授予的权益工具在授予日的公允价值来计量获取的相应服务，除非因不能满足可行权条件（除市场条件外）而无法行权。



（五）集团股份支付的会计处理

（一）结算企业以本身权益工具结算，接受服务的企业没有结算义务，结算企业是接受服务企业的投资者。

结算企业（权益结算）

借：长期股权投资

贷：资本公积

接受服务企业（权益结算）

借：管理费用等

贷：资本公积

（合并报表：抵销母公司长期股权投资和子公司资本公积）

借：资本公积（子公司）

贷：长期股权投资（母公司）

（二）结算企业以接受服务企业的权益工具结算，接受服务企业没有结算义务，结算企业是接受服务企业投资者。

结算企业（现金结算）

借：长期股权投资

贷：应付职工薪酬

接受服务企业（权益结算）

借：管理费用等

贷：资本公积

（合并报表：抵销母公司长期股权投资和子公司资本公积）

借：资本公积（子公司）

管理费用等（或贷方）

贷：长期股权投资（母公司）

（三）接受服务企业具有结算义务，授予的是集团内其他企业的权益工具，应当将该股份支付交易作为现金结算的股份支付处理。

（四）接受服务企业具有结算义务，授予本企业职工的是其本身权益工具，应当将该股份支付交易作为权益结算的股份支付处理。

第十章行政事业单位预算、会计与内部控制		
序号	考点	考频
考点一	中央部门预算编制	★★★
考点二	政府收支分类	★
考点三	部门预算执行及调整	★★★★
考点四	中央部门结转结余资金管理	★★★★
考点五	国库集中收付制度	★
考点六	政府采购制度	★★
考点七	行政事业单位国有资产配置、使用及处置（含中央级行政事业单位国有资产管理的特殊规定）	★★★★
考点八	行政事业单位国有资产评估、清查及登记	★
考点九	预算绩效管理	★★★★
考点十	会计处理	★★★★
考点十一	内部控制	★★★★

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点：中央部门预算编制

本考点属于《高级会计实务》第十章行政事业单位预算会计与内部控制第一节的内容。

【内容导航】：

中央部门预算编制

【考频分析】：

考频：★★

复习程度：掌握本考点。2018 年、2015 年、2014 年、2013 年有考核。

【高频考点】：**（一）中央部门预算编制的原则**

中央部门在中期规划和预算编制过程中，应遵循合法性原则、真实性原则、完整性原则、科学性原则、稳妥性原则、重点性原则、透明性原则、绩效性原则。

（二）中央部门收入预算编制

中央部门收入预算来源主要包括上年结转、财政拨款收入、上级补助收入、事业收入、事业单位经营收入、下级单位上缴收入、其他收入、用事业基金弥补收支差额等。是中央部门履行职能，完成各项工作任务财力保障。

收入预算的编制要求：项目合法合规、内容全面完整、数字真实准确。

收入预算的测算依据：明确预算目标、收集相关资料、分析、归集部门预算需求、测算部门预算需求。

（三）中央部门支出预算编制**1. 基本支出预算编制****（1）基本支出预算的编制原则。**

①综合预算原则。在编制基本支出预算时，各部门要将当年财政拨款和以前年度结转和结余资金、其他资金，全部纳入部门预算，统筹考虑，合理安排。

②优先保障原则。预算资金的安排，首先应当保障单位基本支出的合理需要，以维持行政事业单位日常工作的正常运转。在此基础上，本着“有多少钱办多少事”的原则，安排各项事业发展所需的项目支出。

③定额管理原则。基本支出预算实行以定员定额（指预算分配定额）为主的管理方式，同时结合部门资产占有状况，通过建立实物费用定额标准，实现资产管理与定额管理相结合。

（2）基本支出预算的主要内容。

基本支出预算的内容包括人员经费和日常公用经费两部分。

（2）基本支出预算的主要内容。

基本支出预算的内容包括人员经费和日常公用经费两部分。

人员经费包括政府预算支出经济分类科目中的“工资福利支出”“对个人和家庭的补助”。

日常公用经费包括支出经济分类科目中的“商品和服务支出”“资本性支出”。

(3) 基本支出定员定额标准。

根据部门预算管理的有关规定，基本支出定员定额标准由“双定额”构成，即综合定额和财政补助定额。大部分事业单位适用“双定额”。

(4) 基本支出预算的编制程序。

基本支出预算的编制程序包括：

①制定定额标准；②审核基础数据；③测算和下达控制数；④编制部门基本支出预算；⑤审批下达正式预算。

2. 项目支出预算编制

(1) 项目支出预算的特征。

项目支出预算是围绕“项目”编制的支出计划，项目支出预算的特征包括：

①专项性；②独立性；③完整性。

(2) 项目的分级管理。

中央部门预算的项目实行分级管理，分为一级项目和二级项目两个层次。

①一级项目的管理。一级项目在年度预算编制的前期准备阶段进行设置或调整。一级项目的内容应包括实施内容、支出范围和总体绩效目标。

②二级项目的管理。二级项目由具体预算单位，根据项目支出预算管理的相关规定和部门的有关要求，自主设立。二级项目要与对应的一级项目相匹配，有充分的立项依据、详细的实施方案、明确的支出内容、具体的支出计划、合理的绩效目标。

(3) 项目的审核及申报。

①部门审核和评审程序。部门内部的项目审核和评审程序，由部门自行确定。部门审核和评审的内容主要包括完整性、必要性、可行性和合理性等方面。

②项目支出预算及项目库的申报。部门根据项目的优先排序情况，将项目列入预算和规划中，按照财政部要求的分年度项目支出控制规模，向财政部申报预算。同时，部门按照财政部要求的分年度项目库控制规模，部门根据项目的优先排序情况，向财政部申报项目库。项目库的申报与项目支出预算的申报需同步进行。

(4) 项目预算评审。

规范项目入库管理，经过研究、论证、评审等程序后方可入库。所有项目纳入项目库管理，年度预算安排项目从项目库中择优选取。

项目预算评审的内容主要包括完整性、必要性、可行性和合理性等方面。

(5) 项目的调整及控制。

① 财政部对项目的调整与控制。根据审核和评审情况，财政部对项目有三种处理方式：一是审核通过，纳入财政部项目库；二是审核未通过，且项目立项属于不符合国家有关政策的，财政部对相关项目明确标识“不予安排”；三是审核未通过，但不违反国家有关政策的项目，财政部通知部门进行调整后重新申报。对明确标识“不予安排”的项目，将随“一下”控制数一并反馈进入部门项目库，相关项目“二上”时不得再纳入预算或规划中安排。

② 部门对项目的调整。财政部控制数下达后，三年及分年支出总额不得调整。部门如需在一级项目之间进行调整，或对控制数中已明确的二级项目进行调整的，应报财政批准。

(6) 项目的批复和调整。

① 项目的批复。全国人民代表大会批准中央预算后，财政部批复各中央部门的年度项目支出预算。

② 项目的调整。当年安排预算的项目一经批准，对当年的年初预算数不得再做调整，涉及调剂当年预算数的，在执行中，按照规定程序办理。财政部审核同意的调剂，通过项目库将相关调整信息反馈进入部门项目库。对仅涉及项目后两个年度支出计划调整的，原则上预算执行中不做调整，在编制下一年度预算时统一调整。

2019《高级会计实务》高频考点：政府收支分类

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点：政府收支分类。本考点属于《高级会计实务》第十章行政事业单位预算、会计与内部控制第一节的内容。

【内容导航】：

政府收支分类

【考频分析】：

考频：★★★

复习程度：掌握本考点。2016 年、2013 年有考核。

【高频考点】：

政府收支分类科目，也称为预算科目，是政府收支分类的具体项目。政府收支分类体系包括“收入分类”“支出功能分类”和“支出经济分类”三部分。

1. 收入分类

收入分类主要反映政府收入的来源和性质。根据财政部制定的《2019 年政府收支分类科目》，一般财政预算收入分类科目的类级科目包括：税收收入、非税收入、债务收入和转移性收入。

2. 支出功能分类

支出功能分类，主要根据政府职能进行分类，反映政府支出的内容和方向。根据财政部制定的《2019 年政府收支分类科目》，一般财政预算支出功能分类的类级科目包括：一般公共服务支出、外交支出、国防支出、公共安全支出、教育支出、科学技术支出、文化旅游体育与传媒支出、社会保障和就业支出、卫生健康支出、节能环保支出、城乡社区支出、农林水支出、交通运输支出、资源勘探信息等支出、商业服务业等支出、金融支出、援助其他地区支出、自然资源海洋气象等支出、住房保障支出、粮油物资储备支出、预备费、其他支出、转移性支出、债务还本支出、债务付息支出和债务发行费用支出。

3. 支出经济分类

支出经济分类主要反映政府各项支出的经济性质和具体用途。

部门预算支出经济分类设类、款两级科目。根据财政部制定的《2019 年政府收支分类科目》，支出经济分类的类级科目包括：工资福利支出、商品和服务支出、对个人和家庭的补助、债务利息及费用支出、资本性支出（发展改革部门安排的基本建设）、资本性支出（各单位安排的）、对企业补助（发展改革部门安排的基本建设支出中对企业补助）、对企业补助（除发展改革部门安排的基本建设支出中对企业补助以外，政府安排的对企业补助）、对社会保障基金补助和其他支出。

2019《高级会计实务》高频考点：部门预算执行及调整

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点：部门预算执行及调整。
本考点属于《高级会计实务》第十章行政事业单位预算、会计与内部第一节的内容。

【内容导航】：

部门预算执行及调整

【考频分析】：

考频：★★★

复习程度：掌握本考点。2018 年、2017 年、2016 年、2015 年、2014 年有考核。

【高频考点】：

1. 中央部门基本支出预算执行及调整

中央部门应当严格执行批准的基本支出预算。

执行中发生的非财政补助收入超收部分，原则上不再安排当年的基本支出，可报财政部批准后，安排项目支出或结转下年使用。

执行中发生的非财政补助收入短收部分，中央部门应当报经财政部批准后调减当年预算，当年的财政补助数不予调整。

如遇国家出台有关政策，对预算执行影响较大，确需调整基本支出预算的，由中央部门报经财政部批准后进行调整。

2. 中央部门项目支出预算执行及调整

项目支出预算一经批复，中央部门和项目单位不得自行调整。预算执行过程中，如发生项目变更、终止的，必须按照规定的程序报批，并进行预算调整。

3. 当年预算支出完成率 = 年终执行数 ÷ (年初预算数 ± 年中预算调整数) × 100%，上述年终执行数不含上年结转和结余支出数。

预算收入完成率 = 年终执行数 ÷ (年初预算数 ± 年中预算调整数) × 100%；
预算支出完成率 = 年终执行数 ÷ (年初预算数 ± 年中预算调整数) × 100%，上述
年终执行数不含上年结转和结余数。

2019《高级会计实务》高频考点：中央部门结转和结余资金管理

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点：中央部门财政拨款结转和结余资金管理。本考点属于《高级会计实务》第十章行政事业单位预算、会计与内部控制第一节的内容。

【内容导航】：

中央部门结转和结余资金管理

【考频分析】：

考频：★★★

复习程度：掌握本考点。2018 年、2017 年、2016 年、2015 年、2014 年、2013 年有考核。

【高频考点】：

1. 结转资金管理

(1) 基本支出结转资金管理。

①年度预算执行结束时，尚未列支的基本支出全部作为结转资金管理，结转下年继续用于基本支出。

②基本支出结转资金包括人员经费结转资金和公用经费结转资金。

③部门决算批复后，决算中基本支出结转资金数与年初批复数不一致的，应以决算数据作为结转资金执行依据。

④中央部门在预算执行中因增人增编需增加基本支出的，应首先通过基本支出结转资金安排。

(2) 项目支出结转资金管理。

①项目实施周期内,年度预算执行结束时,除连续两年未用完的预算资金外,已批复的预算资金尚未列支的部分,作为结转资金管理,结转下年按原用途继续使用。

②基本建设项目竣工之前,均视为在项目实施周期内,年度预算执行结束时,已批复的预算资金尚未列支的部分,作为结转资金管理,结转下年按原用途继续使用。

③部门决算批复后,决算中项目支出结转资金数与年初批复数不一致的,应以决算数据作为结转资金执行依据。

(3) 控制结转资金规模。

①对当年批复的预算,预计年底将形成结转资金的部分,除基本建设项目外,中央部门按照规定程序报经批准后,可调减当年预算或调剂用于其他急需资金的支出。对结转资金中预计当年难以支出的部分,除基本建设项目外,中央部门按照规定程序报经批准后,可调剂用于其他急需资金的支出。连续两年未用完的结转资金,由财政部收回。

②中央部门调减预算或对结转资金用途进行调剂后,相关支出如在以后年度出现经费缺口,应在部门三年支出规划确定的支出总规模内通过调整结构解决。

2. 结余资金管理

(1) 项目支出结余资金原则上由财政部收回。

(2) 年度预算执行结束后,中央部门应在 45 日内完成对结余资金的清理,将清理情况区分国库集中支付结余资金和非国库集中支付结余资金报财政部。财政部收到中央部门报送的结余清理情况后,应在 30 日内收回结余资金。

(3) 部门决算批复后,决算中项目支出结余资金数超出财政部已收回结余资金数的,财政部应根据批复的决算,及时将超出部分的结余资金收回;决算中

项目支出结余资金数低于财政部已收回结余资金数的，收回的资金不再退回中央部门。

(4) 年度预算执行中，因项目目标完成、项目提前终止或实施计划调整，不需要继续支出的预算资金，中央部门应及时清理为结余资金并报财政部，由财政部收回。

2019《高级会计实务》高频考点：国库集中收付制度

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点：国库集中收付制度。

本考点属于《高级会计实务》第十章行政事业单位预算、会计与内部控制第二节的内容。

【内容导航】：

国库集中收付制度

【考频分析】：

考频：★

复习程度：掌握本考点。2014 年、2013 年有考核。

【高频考点】：

1. 国库单一账户体系

国库单一账户体系由国库单一账户、财政部门零余额账户、预算单位零余额账户、财政部门在商业银行开设的财政专户和特设专户构成。

2. 政府支出的程序和方式

项目	财政直接支付	财政授权支付
性质	国库集中支付的主要形式，全面、有效实施国库集中支付的保证和根本	国库集中支付的主要形式，全面、有效实施国库集中支付

		的保证和根本
程序	由财政部门集中支付机构直接开具支付令,通过国库单一账户体系将资金支付给收款人或收款单位	由财政授权预算单位自行开具支付令,通过单位零余额账户将资金支付给收款人
功能	只能转账,不能提取现金	既可以转账又可以提取现金
范围	纳入支付范围的资金包括工资支出、工程采购支出、物品和服务采购支出	纳入支付范围的资金则是单位的一些零星、分散管理的小额资金

3. 严格控制向实有资金账户划转资金

财政部《关于中央预算单位 2019 年预算执行管理有关问题的通知》（财库〔2018〕95 号）规定，除下列支出外，中央预算单位不得从本单位零余额账户向本单位或本部门其他单位实有资金账户划转资金：

（1）依照《财政部民政部工商总局关于印发〈政府购买服务管理办法（暂行）〉的通知》（财综〔2014〕96 号）等制度规定，按合同约定需向本部门所属事业单位支付的政府购买服务支出。

（2）确需划转的工会经费、住房改革支出、应缴或代扣代缴的税金，以及符合相关制度规定的工资中的代扣事项；

（3）暂不能通过零余额账户委托收款的社会保险缴费、职业年金缴费、水费、电费、取暖费等。

（4）经财政部审核批准的归垫资金；

4. 公务卡管理制度

公务卡管理制度的主要内容与操作流程如下：

(1) 银行授信额度。公务卡为信用卡，持卡人不需要事先存入资金。原则上每张公务卡的信用额度不超过 5 万元、不少于 2 万元。

(2) 个人持卡支付。公务卡主要用于公务支出的支付结算。公务支出发生后，由持卡人及时向所在单位财务部门申请办理报销手续。持卡人在执行公务中原则上不允许通过公务卡提取现金。确有特殊需要，应当事前经过单位财务部门批准。

(3) 单位报销还款。持卡人使用公务卡消费结算的各项公务支出，必须在发卡行规定的免息还款期内，到所在单位财务部门报销。因个人原因造成的费用损失，由个人承担；因单位原因造成的费用损失等影响，由单位承担。

(4) 可暂不使用公务卡结算的情况：

①在县级以下（不包括县级）地区发生的公务支出；

②在县级及县级以上地区不具备刷卡条件的场所发生的单笔消费在 200 元以下的公务支出；

③按规定支付给个人的支出；

④签证费、快递费、过桥过路费、出租车费用等目前只能使用现金结算的支出。

因向供应商退货等原因导致已报销资金退回公务卡的，持卡人应及时将相应款项退回所在单位财务部门，并由单位财务部门及时退回零余额账户。

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点：政府采购制度

本考点属于《高级会计实务》第十章行政事业单位预算会计与内部控制第三节的内容。

【内容导航】：

政府采购制度

【考频分析】：

考频：★★

复习程度：掌握本考点。2018 年、2017 年、2015 年、2014 年、2013 年有考核。

【高频考点】：

1. 政府采购的方式

政府采购采用公开招标、邀请招标、竞争性谈判、单一来源、询价以及国务院政府采购监督管理部门认定的其他采购方式。其中，公开招标应作为政府采购的主要采购方式。

(1) 公开招标，是指采购人或其委托的政府采购代理机构以招标公告的方式邀请不特定的供应商参加投标竞争，从中择优选择中标供应商的采购方式。采购人采购货物或者服务应当采用公开招标方式的，其具体数额标准，属于中央预算的政府采购项目，由国务院规定属于地方预算的政府采购项目，由省、自治区、直辖市人民政府规定。

(2) 邀请招标，是指采购人或其委托的政府采购代理机构以投标邀请书的方式邀请三家或三家以上特定的供应商参与投标的采购方式。符合下列情形之一的货物或者服务，可以采用邀请招标方式采购：①具有特殊性，只能从有限范围的供应商处采购的；②采用公开招标方式的费用占政府采购项目总价值的比例过大的。

(3) 竞争性谈判，是指谈判小组与符合资格条件的供应商就采购货物、工程和服务事宜进行谈判，供应商按照谈判文件的要求提交相应文件和最后报价，采购人从谈判小组提出的成交候选人中确定成交供应商的采购方式。符合下列情形之一的货物或者服务，可以采用竞争性谈判方式采购：①招标后没有供应商投标或者没有合格标的或者重新招标未能成立的；②技术复杂或者性质特殊，不能确定详细规格或者具体要求的；③采用招标所需时间不能满足用户紧急需要的；④不能事先计算出价格总额的。

(4) 单一来源，是指采购人从某一特定供应商处采购货物、工程和服务的采购方式。符合下列情形之一的货物或者服务，可以采用单一来源方式采购：①只能从唯一供应商处采购的；②发生了不可预测的紧急情况不能从其他供应商处采购的；③必须保证原有采购项目一致性或者服务配套的要求，需要继续从原供应商处添购，且添购资金总额不超过原合同采购金额 10%的。

(5) 询价，是指询价小组向符合资格条件的供应商发出采购货物询价通知书，要求供应商一次报出不得更改的价格，采购人从询价小组提出的成交候选人

中确定成交供应商的采购方式。采购的货物规格、标准统一、现货货源充足且价格变化幅度小的政府采购项目，可以采用询价方式采购。

【提示】达到公开招标数额标准的货物、服务采购项目，拟采用非招标采购方式的，采购人应当在采购活动开始前，报经主管预算单位同意后，向设区的市、自治州以上人民政府财政部门申请批准；拟采用单一来源方式采购的，采购人、采购代理机构报财政部门批准之前，还应当省级以上财政部门指定媒体上公示（公示期不得少于 5 个工作日），并将公示情况一并报财政部门。

2. 政府采购的程序

在招标采购中，出现下列情形之一的，应予废标：

- ①符合专业条件的供应商或者对招标文件作实质响应的供应商不足三家的；
- ②出现影响采购公正的违法、违规行为的；
- ③投标人的报价均超过了采购预算，采购人不能支付的；
- ④因重大变故，采购任务取消的。

废标后，除采购任务取消情形外，应当重新组织招标；需要采取其他方式采购的，应当在采购活动开始前获得设区的市、自治州以上人民政府采购监督管理部门或者政府有关部门批准。

招标文件要求投标人提交投标保证金的，投标不得超过采购项目的 10%。采购文件要求中标或者成交供应商提交履约保证金的，供应商应当以支票、汇票、本票或者金融机构、担保机构出具的保函等非现金形式提交。履约保证金的数额不得超过政府采购合同的 10%。

3. 政府采购的基本政策要求

(1) 除需要采购的货物、工程或服务在中国境内无法获取或者无法以合理的商业条件获取、为在中国境外使用而进行采购、法律法规另有规定的情况外，政府采购应当采购本国货物、工程和服务。

(2) 政府采购的信息应当在政府采购监督管理部门指定的媒体上及时向社会公开发布，但涉及商业秘密的除外。

(3) 政府采购活动中，采购人员及相关人员与供应商有利害关系的，必须回避。供应商认为采购人员及相关人员与其他供应商有利害关系的，可以申请其

回避。这里的相关人员，包括招标采购中评标委员会的组成人员，竞争性谈判采购中谈判小组的组成人员，询价采购中询价小组的组成人员等。

(4) 采购人可以委托集中采购代理机构以外的采购代理机构，在委托的范围内办理政府采购事宜。采购人有权自行选择采购代理机构，任何单位和个人不得以任何方式为采购人指定采购代理机构。

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点：行政事业单位国有资产配置、使用及处置

本考点属于《高级会计实务》第十章行政事业单位预算会计与内部控制第四节的内容。

【内容导航】：

行政事业单位国有资产配置、使用及处置

【考频分析】：

考频：★★★

复习程度：掌握本考点。2018 年、2017 年、2015 年、2013 年有考核。

【高频考点】：

1. 行政单位国有资产配置、使用及处置

(1) 资产配置。

行政单位资产配置方式主要有购置、调剂等。

行政单位购置有规定配备标准的资产，除国家另有规定外，应当按照规定的程序报同级财政部门审批，经同级财政部门审批同意，各单位可以将资产购置项目列入单位年度部门预算，并在编制年度部门预算时将批复文件和相关材料一并报同级财政部门，作为审批部门预算的依据，未经批准，不得列入部门预算，也不得列入单位经费支出；对没有规定配备标准的资产，应当从实际需要出发从严控制，合理配备。财政部门对要求配置的资产，能通过调剂解决的，原则上不重新购置。

行政单位购置纳入政府采购范围的资产，依法实施政府采购。

(2) 资产使用。

行政单位应当建立健全国有资产使用管理制度，规范国有资产使用行为，充分发挥国有资产的使用效益，防止国有资产使用中的不当损失和浪费，防止国有资产流失。

行政单位不得以任何形式用占有、使用的国有资产举办经济实体。除法律另有规定外，行政单位不得用国有资产对外担保。行政单位拟将占有、使用的国有资产对外出租、出借的，须事先上报同级财政部门审核批准。

行政单位出租、出借的国有资产，其所有权性质不变，仍归国家所有；所形成的收入，按照政府非税收入管理的规定，在扣除相关税费后及时、足额上缴国库，严禁隐瞒、截留、坐支和挪用。

(3) 资产处置。

行政单位国有资产处置，是指行政单位国有资产产权的转移及核销，包括各类国有资产的无偿转让、出售、置换、报损、报废等。行政单位处置国有资产应当严格履行审批手续，未经批准不得处置。

行政单位需处置的国有资产包括：闲置资产；因技术原因并经过科学论证，确需报废、淘汰的资产；因单位分立、撤销、合并、改制、隶属关系改变等原因发生产权或者使用权转移的资产；盘亏、呆账及非正常损失的资产；已超过使用年限无法使用的资产；依照国家有关规定需要进行资产处置的其他资产。

行政单位国有资产处置应当按照公开、公正、公平的原则进行。资产的出售与置换应当采取拍卖、招投标、协议转让及国家法律、行政法规规定的其他方式进行，处置变价收入和残值收入，应当按照政府非税收入管理的规定，在扣除相关税费后及时、足额上缴国库，严禁隐瞒、截留、坐支和挪用。

2. 事业单位国有资产配置、使用及处置

(1) 资产配置。

事业单位国有资产配置方式主要有购置、调剂等。

事业单位国有资产配置应当符合规定的配置标准；没有规定配置标准的，应当从严控制，合理配置。

事业单位用财政性资金购置（包括用财政性资金举办大型会议、活动需要进行的购置）规定限额以上资产的，除国家另有规定外，应当按照规定的程序报经主管部门审核，主管部门审核后报同级财政部门审批，报同级财政部门批准的资

产购置计划，事业单位应当列入年度部门预算，并在上报年度部门预算时附送批复文件等相关材料，作为财政部门批复部门预算的依据。

事业单位用其他资金购置规定限额以上资产的，须报主管部门审批，主管部门应当将审批结果定期报同级财政部门备案。

事业单位购置纳入政府采购范围的资产，应当按照国家有关政府采购的规定执行。

(2) 资产使用。

事业单位国有资产的使用方式包括单位自用和对外投资、出租、出借、担保等。

事业单位以国有资产对外投资、出租、出借和担保等，应当进行必要的可行性论证，并经主管部门审核同意后，报同级财政部门审批。法律、行政法规另有规定的，依照其规定。事业单位对外投资收益以及利用国有资产出租、出借和担保等取得的收入，应当纳入单位预算，统一核算、统一管理；国家另有规定的除外。

(3) 资产处置。

事业单位国有资产处置，是指事业单位对其占有、使用的国有资产进行产权转让或者注销产权的行为。处置方式包括出售、转让、对外捐赠、报废、报损以及货币性资产损失核销等。

事业单位处置国有资产，应当严格履行审批手续，未经批准不得自行处置。

事业单位占有、使用的房屋建筑物、土地和车辆的处置，货币性资产损失的核销，以及单位价值或者批量价值在规定限额以上的资产的处置，须经主管部门审核后报同级财政部门审批；规定限额以下的资产的处置，应当报主管部门审批，主管部门应将审批结果定期报同级财政部门备案。

事业单位国有资产处置应当遵循公开、公正、公平的原则。事业单位出售、出让、转让、变卖资产数量较多或者价值较高的，应当通过拍卖等市场竞价方式公开处置。

事业单位国有资产处置收入属于国家所有，应当按照政府非税收入管理的规定，在扣除相关税费后及时、足额上缴国库，严禁隐瞒、截留、坐支和挪用。

3. 中央级行政事业单位国有资产管理的特殊规定

(1) 中央级行政单位国有资产管理的特殊规定。

中央行政单位国有资产处置收入上缴中央国库，纳入预算；出租出借收入上缴中央财政专户，支出从中央财政专户中拨付。

中央行政单位处置和出租、出借国有资产应缴纳的税款和所发生的相关费用（资产评估费、技术鉴定费、交易手续费等）在收入中抵扣，抵扣后的余额按照政府非税收入收缴管理有关规定上缴中央财政。

国有资产收入有关收支，应统一纳入部门预算统筹安排。中央行政单位要如实反映和缴纳国有资产收入，不得隐瞒；不得截留、挤占、坐支和挪用国有资产收入；不得违反规定使用国有资产收入。

国有资产收入原来用于发放津贴补贴的部分，上缴中央财政后，由财政部统筹安排，作为规范后中央行政单位统一发放津贴补贴的资金来源。除此之外，国有资产收入不得再用于人员经费支出。其余国有资产收入原则上由财政部统筹安排用于中央行政单位固定资产更新改造和新增资产配置，可优先安排用于收入上缴单位。

(2) 中央级事业单位国有资产管理的特殊规定。

① 资产处置概述。

中央级事业单位国有资产处置的范围包括：闲置资产，报废、淘汰资产，产权或使用权转移的资产，盘亏、呆账及非正常损失的资产，以及依照国家有关规定需要处置的其他资产。处置方式包括无偿调拨（划转）、对外捐赠、出售、出让、转让、置换、报废报损、货币性资产损失核销等。

② 审批权限。

中央级事业单位一次性处置单位价值或批量价值（账面原值，下同）在 800 万元人民币（以下简称“规定限额”）以上（含 800 万元）的国有资产，经主管部门审核后报财政部审批；

中央级事业单位一次性处置单位价值或批量价值在规定限额以下的国有资产，由财政部授权主管部门进行审批。主管部门应当于批复之日起 15 个工作日内，将批复文件（一式三份）报财政部备案。

③ 处置方式。

中央级事业单位国有资产出售、出让、转让，应当通过产权交易机构、证券交易系统、协议方式以及国家法律、行政法规规定的其他方式进行。

中央级事业单位国有资产出售、出让、转让，以按规定权限由财政部、主管部门备案或核准的资产评估报告所确认的评估价值作为市场竞价的参考依据，意向交易价格低于评估结果 90% 的，应当按规定权限报财政部或主管部门重新确认后交易。

④ 资产处置收入。

中央级事业单位国有资产处置收入包括出售实物资产和无形资产的收入、置换差价收入、报废报损残值变价收入、保险理赔收入、转让土地使用权收益等。中央级事业单位国有资产处置收入，在扣除相关税金、评估费、拍卖佣金等费用后，按照政府非税收入管理和财政国库收缴管理的规定上缴中央国库，实行“收支两条线”管理。

⑤ 对外投资形成的股权（权益）的出售、出让、转让收入的处理。

利用现金对外投资形成的股权（权益）的出售、出让、转让，属于中央级事业单位收回对外投资，股权（权益）出售、出让、转让收入纳入单位预算，统一核算，统一管理。

利用实物资产、无形资产对外投资形成的股权（权益）的出售、出让、转让收入，按以下情形分别处理：收入形式为现金的，扣除投资收益，以及税金、评估费等相关费用后，上缴中央国库，实行“收支两条线”管理；投资收益纳入单位预算，统一核算，统一管理。收入形式为资产和现金的，现金部分扣除投资收益，以及税金、评估费等相关费用后，上缴中央国库实行“收支两条线”管理。

⑥ 国有资产出租、出借的有关规定。

中央级事业单位国有资产出租、出借，资产单项或批量价值在 800 万元人民币（含 800 万元）以上的，经主管部门审核后报财政部审批；资产单项或批量价值在 800 万元人民币以下的，由主管部门按照有关规定进行审批，并报财政部备案。

中央级事业单位国有资产出租，原则上应采取公开招租的形式确定出租的价格，必要时可采取评审或者资产评估的办法确定出租的价格。中央级事业单位利用国有资产出租、出借的，期限一般不得超过五年。中央级事业单位国有资产出

租、出借取得的收入，应按《财政部关于将按预算外资金管理的收入纳入预算管理的通知》（财预〔2010〕88号）规定纳入一般预算管理，全部上缴中央国库，支出通过一般预算安排，用于收入上缴部门的相关支出，专款专用。

2019《高级会计实务》高频考点：行政事业单位国有资产评估、清查及报告
我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点：行政事业单位国有资产评估、清查及报告。本考点属于《高级会计实务》第十章行政事业单位预算管理、会计处理与内部控制第四节的内容。

【内容导航】：

行政事业单位国有资产评估、清查及登记

【考频分析】：

考频：★

复习程度：掌握本考点。2016 年、2014 年、2013 年有考核。

【高频考点】：

1. 资产评估

行政单位有以下情形之一的，应当对相关国有资产进行评估：（1）行政单位取得的没有原始价格凭证的资产；（2）拍卖、有偿转让、置换国有资产；（3）依照国家有关规定需要进行资产评估的其他情形。

事业单位有下列情形之一的，应当对相关国有资产进行评估：（1）整体或者部分改制为企业；（2）以非货币性资产对外投资；（3）合并、分立、清算；（4）资产拍卖、转让、置换；

（5）整体或者部分资产租赁给非国有单位；（6）确定涉讼资产价值；（7）法律、行政法规规定的其他需要进行评估的事项。

事业单位有下列情形之一的，可以不进行资产评估：（1）经批准事业单位整体或者部分资产无偿划转；（2）行政、事业单位下属的事业单位之间的合并、资产划转、置换和转让；

（3）发生其他不影响国有资产权益的特殊产权变动行为，报经同级财政部门确认可以不进行资产评估的。

行政事业单位国有资产评估项目实行核准制和备案制。行政事业单位国有资产评估工作应当委托具有资产评估资质的资产评估机构进行。

2. 资产清查

行政事业单位有下列情形之一的，应当进行资产清查：（1）根据各级政府及其财政部门专项工作要求，纳入统一组织的资产清查范围的；（2）进行重大改革或者改制的；（3）遭受重大自然灾害等不可抗力造成资产严重损失的；（4）会计信息严重失真或者国有资产出现重大流失的；（5）会计政策发生重大变更，涉及资产核算方法发生重要变化的；（6）财政部门认为应当进行资产清查的其他情形。

行政事业单位进行资产清查，应当向主管部门提出申请，按规定程序报同级财政部门批准立项后组织实施，但根据各级政府及其财政部门专项工作要求进行的资产清查除外。

行政事业单位的资产清查工作内容包括：单位基本情况清理、账务清理、财产清查、损益认定、资产核实和完善制度等。其中，资产核实是指财政部门根据国家资产清查政策和有关财务、会计制度，对行政事业单位资产清查工作中的资产盘盈、资产损失和资金挂账进行认定批复，并对资产总额进行确认的工作。

行政事业单位资产损益经过规定程序和方法进行确认后，按照以下原则进行账务处理：

（1）财政部门批复、备案前的资产盘盈（含账外资产）可以按照财务、会计制度的有关规定暂行入账。待财政部门批复、备案后，进行账务调整和处理。

（2）财政部门批复、备案前的资产损失和资金挂账，单位不得自行进行账务处理。待财政部门批复、备案后，进行账务处理。（3）资产盘盈、资产损失和资金挂账按规定权限审批后，按国家统一的会计制度进行账务处理。

3. 资产登记

事业单位应当向同级财政部门或者经同级财政部门授权的主管部门申报、办理产权登记，产权登记包括占有产权登记、变更产权登记和注销产权登记。事业单位应当在财务会计报告中对其用于对外投资、出租和出借国有资产的相关信息进行充分披露。

行政事业单位应当建立资产登记档案，按照规定对其占有、使用国有资产的状况定期做出报告和分析说明。

4. 行政事业单位国有资产报告

行政事业单位国有资产报告，是指行政事业单位年度终了，根据资产管理、预算管理等工作需要，在日常管理基础上编制报送的反映行政事业单位年度资产占有、使用、变动等情况的文件，包括行政事业单位资产报表、填报说明和分析报告。

(1) 国有资产报告内容。

国有资产报告由行政事业单位资产报表、填报说明和分析报告三部分构成。行政事业单位资产报表分为单户报表和汇总报表两类。单户报表是指行政事业单位在会计核算、资产盘点基础上对账簿记录进行加工编制而成的资产报表。汇总报表是财政部门、主管部门按照财务隶属关系汇总本地区、本部门行政事业单位资产数据形成的资产报表。

行政事业单位资产报表填报说明是对资产报表编报相关情况的说明。

分析报告应当以资产和财务状况为主要依据，对资产占有、使用、变动情况，以及资产管理情况等进行分析说明。

(2) 国有资产报告编报。

行政事业单位应当在做好财务管理、会计核算的基础上，全面盘点资产情况，完善资产卡片数据，编制资产报告，并按照财务隶属关系逐级上报。单位负责人对本单位编制的资产报告的真实性和完整性负责。

(3) 国有资产报告审核。

各级财政部门、主管部门应当对本地区、本部门所属行政事业单位报送的资产报告进行审核。

【备考提示】

本考点一般是和行政事业单位会计处理结合出题。这里重点要把握资产评估和资产清查的情形以及资产损益的账务处理。同时，各位考生备考时一定要关注时事动态。

2019《高级会计实务》高频考点：预算绩效管理

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点：预算绩效管理

本考点属于《高级会计实务》第十章行政事业单位预算、会计与内部第六节的内容。

【内容导航】：

预算绩效管理

【考频分析】：

考频：★★★

复习程度：掌握本考点。2018 年、2017 年、2016 年、2014 年有考核。

【高频考点】：

预算绩效管理是政府绩效管理的重要组成部分，是注重支出结果、讲求支出绩效的预算管理新要求。

2018 年 9 月中共中央、国务院下发了《关于全面实施预算绩效管理的意见》，明确指出，全面实施预算绩效管理是推进国家治理体系和治理能力现代化的内在要求，是深化财税体制改革、建立现代财政制度的重要内容，是优化财政资源配置、提升公共服务质量的关键举措，并在构建全方位预算绩效管理格局、建立全过程预算绩效管理链条完善全覆盖预算绩效管理体系、健全预算绩效管理制度、硬化预算绩效管理约束等方面提出了具体要求，这表明预算绩效管理已从部门推动上升到国家层面。

1. 绩效目标及其分类

绩效目标是指财政预算资金计划在一定期限内达到的产出和效果，绩效目标的分类如下表所示。

绩效目标的分类：

分类标准	类别	内容
预算支出的范围和 内容	基本支出绩效 目标	中央部门预算中安排的基本支出在一定期限内对本部门（单位）正常运转的预期保障程度。一般不单独设定，而是纳入部门（单位）整体支出绩效目标统筹考虑
	项目支出绩效 目标	中央部门依据部门职责和事业发展要求，设立并通过预算安排的项目支出在一定期限内预期达到的产出和效果
	部门（单位）整	中央部门及其所属单位按照确定的职责，利用全

	体支出绩效目标	部部门预算资金在一定期限内预期达到的总体产出和效果
时效性	中长期绩效目标	中央部门预算资金在跨度多年的计划期内预期达到的产出和效果
	年度绩效目标	中央部门预算资金在一个预算年度内预期达到的产出和效果

2. 绩效目标与绩效指标的设定

(1) 绩效目标设定概述。

绩效目标设定是指中央部门或其所属单位按照部门预算管理和绩效目标管理的要求，编制绩效目标并向财政部或中央部门报送绩效目标的过程。未按要求设定绩效目标的项目支出，不得纳入项目库管理，也不得申请部门预算资金。按照“谁申请资金，谁设定目标”的原则，绩效目标由中央部门及其所属单位设定。设定的绩效目标应当符合以下要求：

①指向明确。绩效目标要符合国民经济和社会发展规划、部门职能及事业发展规划等要求，并与相应的预算支出内容、范围、方向、效果等紧密相关。

②细化量化。绩效目标应当从数量、质量、成本、时效以及经济效益、社会效益、生态效益、可持续影响、满意度等方面进行细化，尽量进行定量表述。不能以量化形式表述的，可采用定性表述，但应具有可衡量性。

③合理可行。设定绩效目标时要经过调查研究和科学论证，符合客观实际，能够在一定期限内如期实现。

④相应匹配。绩效目标要与计划期内的任务数或计划数相对应，与预算确定的投资额或资金量相匹配。

(2) 绩效目标设定的程序。

①基层单位设定绩效目标。申请预算资金的基层单位按照要求设定绩效目标，随同本单位预算提交上级单位；根据上级单位审核意见，对绩效目标进行修改完善，按程序逐级上报。

②中央部门设定绩效目标。中央部门按要求设定本级支出绩效目标，审核、汇总所属单位绩效目标，提交财政部；根据财政部审核意见对绩效目标进行修改完善，按程序提交财政部。

(3) 绩效指标设定。

绩效指标是绩效目标的细化和量化描述，主要包括产出指标、效益指标和满意度指标等。

(4) 绩效标准。

绩效标准是设定绩效指标时所依据或参考的标准，一般包括历史标准、行业标准、计划标准及财政部认可的其他标准。

(5) 绩效目标的审核。

绩效目标审核是指财政部或中央部门对相关部门或单位报送的绩效目标进行审查核实，并将审核意见反馈相关单位，指导其修改完善绩效目标的过程。绩效目标不符合要求的，财政部或中央部门应要求报送单位及时修改、完善。审核符合要求后，方可进入项目库，并进入下一步预算编审流程。

绩效目标审核的主要内容包括完整性审核、相关性审核、适当性审核及可行性审核。

3. 绩效目标的批复与调整

按照“谁批复预算，谁批复目标”的原则，财政部和中央部门在批复年初部门预算或调整预算时，一并批复绩效目标。绩效目标确定后，一般不予调整。预算执行中因特殊原因确需调整的，应按照绩效管理要求和预算调整流程报批。

4. 绩效监控、绩效自评和绩效评价

(1) 绩效监控。预算执行中，中央部门及所属单位应对资金运行状况和绩效目标预期实现程度开展绩效监控，及时发现并纠正绩效运行中存在的问题，力保绩效目标如期实现。

(2) 绩效自评。预算执行结束后，资金使用单位应对照确定的绩效目标开展绩效自评，形成相应的自评结果，作为部门（单位）预、决算的组成内容和以后年度预算申请、安排的重要基础。

(3) 绩效评价。财政部或中央部门要有针对性地选择部分重点项目或部门（单位），在资金使用单位绩效自评的基础上，开展项目支出或部门（单位）整体支出绩效评价，并对部分重大专项资金或财政政策开展中期绩效评价试点，形成相应的评价结果。

【提示】全面实施预算绩效管理的思路：购建全方位预算绩效管理体系；绩效管理深度融入预算管理全过程；绩效管理覆盖各级政府和所有财政资金；加强预算绩效管理制度建设；硬化预算绩效责任约束。（2019 年新增）

2019《高级会计实务》高频考点：行政事业单位会计处理

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点：行政事业单位会计处理。本考点属于《高级会计实务》第十章行政事业单位预算、会计与内部第六节的内容。

【内容导航】：

行政事业单位会计处理

【考频分析】：

考频：★★★

复习程度：掌握本考点。2018 年、2017 年、2016 年、2015 年、2014 年、2013 年有考核。

【高频考点】：

（一）行政事业单位资产

行政事业单位的资产是指行政事业单位过去的经济业务或者事项形成的，由行政事业单位控制的，预期能够产生服务潜力或者带来经济利益流入的经济资源。服务潜力是指行政事业单位利用资产提供公共产品和服务以履行政府职能的潜在能力。经济利益流入表现为现金及现金等价物的流入，或者现金及现金等价物流出的减少。符合资产定义且同时满足以下条件时确认为资产：与该经济资源相关的服务潜力很可能实现或者经济利益很可能流入行政事业单位；该经济资源的成本或者价值能够可靠地计量。行政事业单位的资产按照流动性，分为流动资产和非流动资产。流动资产包括货币资金、短期投资、应收及预付款项、存货等。非流动资产是指流动资产以外的资产，包括固定资产、在建工程、无形资产、长期投资、公共基础设施、政府储备资产、文物文化资产、保障性住房和自然资源资产等。

1. 应收及预付款项

行政事业单位的应收及预付款项主要包括应收账款、预付账款、其他应收款等。行政事业单位应当于每年末，对预付账款进行全面检查。如果有确凿证据表明预付账款不再符合预付款项性质，或者因供应单位破产、撤销等原因可能无法收到所购货物、服务的，应当先将其转入其他应收款，再按照规定进行处理。行政单位应当于每年末，对其他应收款进行全面检查。对于超过规定年限、确认无法收回的其他应收款，应当按照有关规定批准后予以核销，按照核销金额，计入资产处置费用。已核销的其他应收款在以后期间又收回的，按照收回金额，计入其他收入。事业单位应当于每年末，对收回后不需上缴财政的应收账款和其他应收款进行全面检查，分析其可收回性，对预计可能产生的坏账损失计提坏账准备，计入其他费用。

2. 存货

存货是指行政事业单位在开展业务活动及其他活动中为耗用或出售而储存的资产，如材料、产品、包装物和低值易耗品等，以及未达到固定资产标准的用具、装具、动植物等。存货主要通过“在途物品”“库存物品”“加工物品”三个科目进行核算。

存货在取得时应当按照成本进行初始计量。

购入的存货，其成本包括购买价款、相关税费、运输费、装卸费、保险费以及使得存货达到目前场所和状态所发生的归属于存货成本的其他支出。自行加工的存货，其成本包括耗用的直接材料费用、发生的直接人工费用和按照一定方法分配的与存货加工有关的间接费用。委托加工的存货，其成本包括委托加工前存货成本、委托加工的成本（如委托加工费以及按规定应计入委托加工存货成本的相关税费等）以及使存货达到目前场所和状态所发生的归属于存货成本的其他支出。通过置换取得的存货，其成本按照换出资产的评估价值，加上支付的补价或减去收到的补价，加上为入存货发生的其他相关支出确定。

接受捐赠的存货，其成本按照有关凭据注明的金额加上相关税费、运输费等确定；没有相关凭据可供取得，但按规定经过资产评估的，其成本按照评估价值加上相关税费、运输费等确定；没有相关凭据可供取得、也未经资产评估的，其成本比照同类或类似资产的市场价格加上相关税费、运输费等确定；没有相关凭据且未

经资产评估、同类或类似资产的市场价格也无法可靠取得的，按照名义金额入账，相关税费、运输费等计入当期费用。

无偿调入的存货，其成本按照调出方账面价值加上相关税费、运输费等确定。盘盈的存货，按规定经过资产评估的，其成本按照评估价值确定；未经资产评估的，其成本按照重置成本确定。

行政事业单位应当根据实际情况采用先进先出法、加权平均法或者个别计价法确定发出存货的实际成本。计价方法一经确定，不得随意变更。对于性质和用途相似的存货，应当采用相同的成本计价方法确定发出存货的成本。对于不能替代使用的存货、为特定项目专门购入或加工的存货，通常采用个别计价法确定发出存货的成本。

对于已发出的存货，行政事业单位应当将其成本结转为当期费用或者计入相关资产成本。按规定报经批准对外捐赠、无偿调出的存货，应当将其账面余额予以转销，对外捐赠、无偿调出中发生的归属于捐出方、调出方的相关费用应当计入当期费用。

对于发生的存货毁损，应当将存货账面余额转销计入当期费用，并将毁损存货处置收入扣除相关处置税费后的差额按规定作应缴款项处理（差额为净收益时）或计入当期费用（差额为净损失时）。存货盘亏造成的损失，按规定报经批准后应当计入当期费用。

3. 对外投资

对外投资是指事业单位按规定履行相关审批程序后，以货币资金、实物资产、无形资产等方式形成的债权或股权投资，分为短期投资和长期投资。短期投资在取得时，应当按照实际成本（包括购买价款和相关税费）作为初始投资成本。实际支付价款中包含的已到付息期但尚未领取的利息，应当于收到时冲减短期投资成本。

短期投资持有期间的利息，应当于实际收到时确认为投资收益。期末，短期投资应当按照账面余额计量。按规定出售或到期收回短期投资，应当将收到的价款扣除短期投资账面余额和相关税费后的差额计入投资损益。

长期债券投资在取得时，应当按照实际成本（包括购买价款和相关税费）作为初

始投资成本。实际支付价款中包含的已到付息期但尚未领取的债券利息，应当单独确认为应收利息，不计入长期债券投资初始投资成本。长期债券投资持有期间，应当按期以票面金额与票面利率计算确认利息收入。对于分期付息、一次还本的长期债券投资，应当将计算确定的应收未收利息确认为应收利息，计入投资收益；对于一次还本付息的长期债券投资，应当将计算确定的应收未收利息计入投资收益，并增加长期债券投资的账面余额。按规定出售或到期收回长期债券投资，应当将实际收到的价款扣除长期债券投资账面余额和相关税费后的差额计入投资损益。

长期股权投资在取得时，应当按照实际成本（包括购买价款和相关税费）作为初始投资成本。

长期股权投资在持有期间，通常应当采用权益法进行核算。事业单位无权决定被投资单位的财务和经营政策或无权参与被投资单位的财务和经营政策决策的，采用成本法进行核算。在成本法下，长期股权投资的账面余额通常保持不变，但追加或收回投资时，应当相应调整其账面余额。长期股权投资持有期间，被投资单位宣告分派的现金股利或利润，单位应当按照宣告分派的现金股利或利润中属于其应享有的份额确认为投资收益。

在权益法下，按照如下原则进行会计处理：取得长期股权投资后，对于被投资单位所有者权益的变动，应当按照下列规定进行处理：

- ①按照应享有或应分担的被投资单位实现的净损益的份额，确认为投资损益，同时调整长期股权投资的账面余额。
- ②按照被投资单位宣告分派的现金股利或利润计算应享有的份额，确认为应收股利，同时减少长期股权投资的账面余额。
- ③按照被投资单位除净损益和利润分配以外的所有者权益变动的份额，确认为净资产，同时调整长期股权投资的账面余额。

4. 固定资产

固定资产在取得时应当按照成本进行初始计量。外购的固定资产，其成本包括购买价款、相关税费以及固定资产交付使用前所发生的可归属于该项资产的运输费、装卸费、安装费和专业人员服务费等。以一笔款项购入多项没有单独标价的固定资产，应当按照各项固定资产同类或类似资产市场价格的比例对总成本进行分配，分别确定各项固定资产的成本。自行建造的固定资产，其成本包括该项资产至交付使用前所发生的全部必要支出。在原有固定资产基础上进行改建、扩建、修缮后的固定资产，其成本按照原固定资产账面价值加上改建、扩建、修缮发生的支出，再扣除固定资产被替换部分的账面价值后的金额确定

已交付使用但尚未办理竣工决算手续的固定资产，应当按照估计价值入账，待办理竣工决算后再按实际成本调整原来的暂估价值。

通过置换取得的固定资产，其成本按照换出资产的评估价值加上支付的补价或减去收到的补价，加上换入固定资产发生的其他相关支出确定。接受捐赠的固定资产，其成本按照有关凭据注明的金额加上相关税费、运输费等确定；没有相关凭据可供取得，但按规定经过资产评估的，其成本按照评估价值加上相关税费、运输费等确定；没有相关凭据可供取得、也未经资产评估的，其成本比照同类或类似资产的市场价格加上相关税费、运输费等确定；没有相关凭据且未经资产评估、同类或类似资产的市场价格也无法可靠取得的，按照名义金额入账，相关税费、运输费等计入当期费用。

无偿调入的固定资产，其成本按照调出方账面价值加上相关税费、运输费等确定。盘盈的固定资产，按规定经过资产评估的，其成本按照评估价值确定；未经资产评估的，其成本按照重置成本确定。

固定资产应当按月计提折旧，并根据用途计入当期费用或者相关资产成本。固定资产提足折旧后，无论能否继续使用，均不再计提折旧；提前报废的固定资产，也不再补提折旧。

行政事业单位发生与固定资产有关的后续支出，分别以下情况处理：为增加固定资产使用效能或延长其使用年限而发生的改建、扩建或修缮等后续支出，应

当计入固定资产成本。为维护固定资产的正常使用而发生的日常修理等后续支出，应当计入当期费用。

行政事业单位按规定报经批准出售、转让固定资产或固定资产报废、毁损的，应当将固定资产账面价值转销计入当期费用，并将处置收入扣除相关税费后的差额按规定作应缴款项处理（差额为净收益时）或计入当期费用（差额为净损失时）。

行政事业单位按规定报经批准对外捐赠、无偿调出固定资产的，应当将固定资产的账面价值予以转销，对外捐赠、无偿调出中发生的归属于捐出方、调出方的相关费用应当计入当期费用。

行政事业单位按规定报经批准以固定资产对外投资的，应当将该固定资产的账面价值予以转销，并将固定资产在对外投资时的评估价值与其账面价值的差额计入当期收入或费用。固定资产盘亏造成的损失，按规定报经批准后应当计入当期费用。

5. 无形资产

行政事业单位无形资产，是指行政事业单位控制的没有实物形态的可辨认非货币性资产，如专利权、商标权、著作权、土地使用权、非专利技术 etc.

行政事业单位外购的无形资产，其成本包括购买价款、相关税费以及可归属于该项资产达到预定用途前所发生的其他支出。行政事业单位委托软件公司开发的软件，视同外购无形资产确定其成本。

行政事业单位自行开发的无形资产，其成本包括自该项目进入开发阶段后至达到预定用途前所发生的支出总额。行政事业单位通过置换取得的无形资产，其成本按照换出资产的评估价值加上支付的补价或减去收到的补价，加上换入无形资产发生的其他相关支出确定。

行政事业单位接受捐赠的无形资产，其成本按照有关凭据注明的金额加上相关税费确定；没有相关凭据可供取得，但按规定经过资产评估的，其成本按照评估价值加上相关税费确定；没有相关凭据可供取得、也未经资产评估的，其成本

比照同类或类似资产的市场价格加上相关税费确定,没有相关凭据且未经资产评估、同类或类似资产的市场价格也无法可靠取得的,按照名义金额入账,相关税费计入当期费用。无偿调入的无形资产,其成本按照调出方账面价值加上相关税费确定。

行政事业单位应当对使用年限有效的无形资产进行摊销,但已摊销完毕继续使用的无形资产和以名义金额计量的无形资产除外。

按规定报经批准出售无形资产,应当将无形资产账面价值转销计入当期费用,并将处置收入大于相关处置税费后的差额按规定计入当期收入或者做应缴款项处理,将处置收入小于相关处置税费后的差额计入当期费用。按规定报经批准对外捐赠、无偿调出无形资产的,应当将无形资产的账面价值予以转销,对外捐赠、无偿调出中发生的归属于捐出方、调出方的相关费用应当计入当期费用。行政事业单位按规定报经批准以无形资产对外投资的,应当将该无形资产的账面价值予以转销,并将无形资产在对外投资时的评估价值与其账面价值的差额计入当期收入或费用。

6. 公共基础设施

(1) 公共基础设施在取得时应当按照成本进行初始计量。

自行建造的,成本包括其成本包括完成批准的建设内容所发生的全部必要支出,包括建筑安装工程投资支出、设备投资支出、待摊投资支出和其他投资支出。

在原有公共基础设施基础上进行改造、扩建的,其成本按照原公共基础设施账面价值加上改建、扩建等建造活动发生的支出,再扣除公共基础设施被替换部分的账面价值后的金额确定。

无偿调入的,成本按照公共基础设施在调出方的账面价值加上归属于调入方的相关费用确定。

接受捐赠的,其成本按照有关凭据注明的金额加上相关费用确定;没有相关凭据可供取得,但按规定经过资产评估的,其成本按照评估价值加上相关费用确

定；没有相关凭据可供取得、也未经资产评估的，其成本比照同类或类似资产的市场价格加上相关费用确定。

外购的，成本按照包括购买价款、相关税费以及公共基础设施交付使用前所发生的可归属于该项资产的运输费、装卸费、安装费和专业人员服务费等。

为建造公共基础设施借入的专门借款的利息，属于建设期间发生的，计入该公共基础设施在建工程成本；不属于建设期间发生的，计入当期费用。

(2) 行政事业单位一般应当采用年限平均法或者工作量法计提公共基础设施折旧。公共基础设施应当按月计提折旧，并计入当期费用。当月增加的公共基础设施，当月开始计提折旧；当月减少的公共基础设施，当月不再计提折旧。

(3) 行政事业单位按规定报经批准无偿调出、对外捐赠公共基础设施的，应当将公共基础设施的账面价值予以转销，无偿调出、对外捐赠中发生的归属于调出方、捐出方的相关费用应当计入当期费用。公共基础设施报废或遭受重大毁损的，行政事业单位应当在报经批准后将公共基础设施账面价值予以转销，并将报废、毁损过程中取得的残值变价收入扣除相关费用后的差额按规定做应缴款项处理（差额为净收益时）或计入当期费用（差额为净损失时）。

7. 政府储备物资

(1) 政府储备物资在取得时应按照成本进行初始计量。

行政事业单位购入的政府储备物资，其成本包括购买价款和行政事业单位承担的相关税费、运输费、装卸费、保险费、检测费以及使政府储备物资达到目前场所和状态所发生的归属于政府储备物资成本的其他支出。

行政事业单位委托加工的政府储备物资，其成本包括委托加工前物料成本、委托加工的成本（如委托加工费以及按规定应计入委托加工政府储备物资成本的相关税费等）以及行政事业单位承担的使政府储备物资达到目前场所和状态所发生的归属于政府储备物资成本的其他支出。

行政事业单位接受捐赠的政府储备物资，其成本按照有关凭据注明的金额加上行政事业单位承担的相关税费、运输费等确定；没有相关凭据可供取得，但按规定经过资产评估的，其成本按照评估价值加上行政事业单位承担的相关税费、运输费等确定；没有相关凭据可供取得、也未经资产评估的，其成本比照同类或类似资产的市场价格加上行政事业单位承担的相关税费、运输费等确定。

行政事业单位接受无偿调入的政府储备物资，其成本按照调出方账面价值加上归属于行政事业单位的相关税费、运输费等确定。仓储费用、日常维护费用以及不能归属于使政府储备物资达到目前场所和状态所发生的其他支出，不计入政府储备物资成本。

行政事业单位盘盈的政府储备物资，其成本按照有关凭据注明的金额确定；没有相关凭据，但按规定经过资产评估的，其成本按照评估价值确定；没有相关凭据、也未经资产评估的，其成本按照重置成本确定。

仓储费用、日常维护费用、不能归属于使政府储备物资达到目前场所和状态所发生的其他支出。

(2) 行政事业单位应当按规定报经批准后将报废、毁损的政府储备物资的账面余额予以转销，确认应收款项（确定追究相关赔偿责任的）或计入当期费用（因储存年限到期报废或非人为因素致使报废、毁损的）；同时，将报废、毁损过程中取得的残值变价收入扣除行政事业单位承担的相关费用后的差额按规定作应缴款项处理（差额为净收益时）或计入当期费用（差额为净损失时）。政府储备物资盘亏的，行政事业单位应当按规定报经批准后将盘亏的政府储备物资的账面余额予以转销，确定追究相关赔偿责任的，确认应收款项；属于正常耗费或不可抗力因素造成的，计入当期费用。

8. 受托代理资产

接受委托人委托存储保管或需要转赠给受赠人的物资，其成本按照有关凭据注明的金额确定。受托协议约定由受托方承担的相关税费、运输费等计入其他费

用。转赠物资的委托人取消了对捐赠物资的转赠要求，且不再收回捐赠物资的，应当将转赠物资转为单位的存货、固定资产等，增加其他收入。

（二）行政事业单位负债

1. 负债的内容

负债是指行政事业单位过去的经济业务或者事项形成的，预期会导致经济资源流出的现时义务。现时义务是指行政事业单位在现行条件下已承担的义务。符合负债定义且同时满足以下条件时，确认为负债：履行该义务很可能导致含有服务潜力或者经济利益的经济资源流出行政事业单位；该义务的金额能够可靠地计量。

行政事业单位的负债包括偿还时间与金额基本确定的负债和由或有事项形成的预计负债。

行政事业单位的负债按照流动性，分为流动负债和非流动负债。流动负债是指预计在 1 年内（含 1 年）偿还的负债，包括短期借款、应付短期政府债券、应付及预收款项、应缴款项等。非流动负债是指流动负债以外的负债，包括长期借款、长期应付款、应付长期政府债券等。

2. 负债的核算

负债的计量属性主要包括历史成本、现值和公允价值。在历史成本计量下，负债按照因承担现时义务而实际收到的款项或者资产的金额，或者承担现时义务的合同金额，或者按照为偿还负债预期需要支付的现金计量。

行政事业单位在对负债进行计量时，一般应当采用历史成本。采用现值、公允价值计量的，应当保证所确定的负债金额能够持续、可靠计量。

对于事业单位借入款项，初始确认为负债时应当按照借款本金计量；借款本金与取得的借款资金的差额应当计入当期费用。

对于行政事业单位在职工为其提供服务的会计期间，计算确认的当期应付职工薪酬（含单位为职工计算缴纳的社会保险费、住房公积金），其中：从事专业及其辅助活动人员的职工薪酬，计入业务活动费用、单位管理费用；应由在建工程、加工物品、自行研发无形资产负担的职工薪酬，分别计入在建工程、加工物品、研发支出；从事专业及其辅助活动之外的经营活动人员的职工薪酬，计入经营费用；因解除与职工的劳动关系而给予的补偿，计入单位管理费用。

对于应付账款，行政事业单位应当在取得资产、接受劳务，或外包工程完成规定进度时，按照应付未付款项的金额予以确认。对于预收款项，行政事业单位应当在收到预收款项时，按照实际收到款项的金额予以确认。

对于应交税费，行政事业单位应当在发生应税事项导致承担纳税义务时，按照税法等规定计算的应交税费金额予以确认。

对于应缴财政款，行政事业单位通常应当在实际收到相关款项时，按照相关规定计算确定的上缴金额予以确认。

行政事业单位预先提取的已经发生但尚未支付的费用，以及事业单位按规定从科研项目收入中提取的项目间接费用或管理费，应增加当期费用的同时确认负债，增加预提费用、应付利息等。

行政事业单位对因或有事项所产生的现时义务确认的负债通过预计负债核算。确认预计负债时，按照预计负债的金额，计入当期费用。

（三）行政事业单位净资产

1. 净资产的内容

行政事业单位净资产是指行政事业单位资产扣除负债后的净额。行政单位的净资产包括累计盈余、无偿调拨净资产、本期盈余等。事业单位的净资产包括累计盈余、专用基金、无偿调拨净资产、权益法调整、本期盈余等。

2. 净资产的核算

(1) 累计盈余, 年末, 行政事业单位将本年盈余分配、无偿调拨净资产、以前年度盈余调整的余额转入累计盈余。按照规定上缴财政拨款结转结余、缴回非财政拨款结转资金、向其他单位调出财政拨款结转资金时, 按照实际上缴、缴回、调出金额, 减少累计盈余。按照规定从其他单位调入财政拨款结转资金时, 按照实际调入金额增加累计盈余。

(2) 专用基金, 事业单位按照规定提取或设置的具有专门用途的职工福利基金、科技成果转换为基金等时, 增加专用基金。按照使用提取的专用基金时, 减少专用基金。

(3) 无偿调拨资产, 行政事业单位按照规定取得无偿调人的非现金资产, 按照调入非现金资产确定的入账成本, 扣除调入过程中发生的归属于调入方的相关费用, 差额转入无偿调拨净资产。按照规定经批准无偿调出的非现金资产, 将调出资产的账面余额或账面价值, 计入无偿调拨净资产。年末, 将无偿调入的非现金资产价值扣减无偿调出的非现金资产价值后的净值转入累计盈余。

(4) 本期盈余, 期末, 行政事业单位将各类收入的本期发生额转入本期盈余, 将各类费用本期发生额转入本期盈余。年末, 行政事业单位将本期盈余结转后余额转入本年盈余分配。

(四) 行政事业单位收入

1. 收入的内容

行政事业单位收入是指报告期内导致行政事业单位净资产增加的、含有服务潜力或者经济利益的经济资源的流入。收入的确认应当同时满足以下条件: 与收入相关的含有服务潜力或者经济利益的经济资源很可能流入行政事业单位; 含有服务潜力或者经济利益的经济资源流入会导致行政事业单位资产增加或者负债减少; 流入金额能够可靠地计量。

行政单位收入主要包括财政拨款收入、非同级财政拨款收入、捐赠收入、利息收入和其他收入。

事业单位收入主要包括财政拨款收入、事业收入、上级补助收入、附属单位上缴收入、经营收入、非同级财政拨款收入、投资收益、捐赠收入、利息收入、租金收入和其他收入。

2. 收入的核算

(1) 财政拨款收入，财政拨款收入是指行政事业单位从同级政府财政部门取得的各类财政拨款，一般应当在收到款项时予以确认，并按照实际收到的金额进行计量。年末，根据本年度财政直接支付预算指标数与当年财政直接支付实际支付数的差额，以及本年度财政授权支付预算指标数大于零余额账户用款额度下达数的未下达用款额度，计入财政拨款收入。

(2) 事业收入，事业收入是指事业单位开展专业业务活动及其辅助活动实现的收入，不包括从同级政府财政部门取得的各类财政拨款。事业单位取得的事业收入一般应按权责发生制进行收入确认。收到从财政专户返还的事业收入时，按照实际收到的返还金额，计入事业收入。以合同完成进度确认事业收入时，按照基于合同完成进度计算的金额，计入事业收入。

(3) 非同级财政拨款收入，非同级财政拨款收入是指行政事业单位从非同级政府财政部门取得的经费拨款，包括从同级政府其他部门取得的横向转拨财政拨款、从上级或下级政府财政部门取得的经费拨款等。确认非同级财政拨款收入时，按照应收或实际收到的金额，计入非同级财政拨款收入。

(五) 行政事业单位费用

1. 费用的内容

费用是指报告期内导致行政事业单位净资产减少的、含有服务潜力或者经济利益的经济资源的流出。费用的确认应当同时满足以下条件：与费用相关的含有服务潜力或者经济利益的经济资源很可能流出行政事业单位；含有服务潜力或者经济利益的经济资源流出会导致行政事业单位资产减少或者负债增加；流出金额能够可靠地计量。

行政单位的费用主要包括业务活动费用、资产处置费用和其他费用。

事业单位的费用主要包括业务活动费用、单位管理费用、经营费用、资产处置费用、上缴上级费用、对附属单位补助费用、所得税费用和其他费用。

2. 费用的核算

(1) 业务活动费用是指行政事业单位为实现其职能目标,依法履职或开展专业业务活动及其辅助活动所发生的各项费用。

(2) 单位管理费用是指事业单位本级行政及后勤管理部门开展管理活动发生的各项费用,包括单位行政及后勤管理部门发生的人员经费、公用经费、资产折旧(摊销)等费用,以及由单位统一负担的离退休人员经费、工会经费、诉讼费、中介费等。

(六) 行政事业单位预算收入

1. 预算收入的内容

预算收入是指行政事业单位在预算度内依法取得的并纳入预算管理的现金流入。行政单位预算收入主要包括财政拨款预算收入、非同级财政拨款预算收入、其他预算收入等。

事业单位预算收入主要包括财政拨款预算收入、事业预算收入、上级补助预算收入、附属单位上缴预算收入、经营预算收入、债务预算收入、非同级财政拨款预算收入、投资预算收益、其他预算收入等。

2. 预算收入的核算

(1) 财政拨款预算收入是指行政事业单位从同级政府财政部门取得的各类财政拨款,包括上个预算期收到的本期预算拨款。财政拨款预算收入一般在实际收到时予以确认,并按照实际收到的金额进行计量。在财政直接支付方式下,单位根据收到的“财政直接支付入账通知书”及相关原始凭证,按照通知书中的直接支付金额,计入财政拨款预算收入。财政授权支付方式下,单位根据收到的“财

政授权支付额度到账通知书”，按照通知书中的授权支付额度，计入财政拨款预算收入。

(2) 事业预算收入是指事业单位开展专业业务活动及其辅助活动取得的现金流入。事业预算收入一般在实际收到时予以确认，并按照实际收到的金额进行计量。采用财政专户返还方式管理的事业预算收入，收到从财政专户返还的事业预算收入时，按照实际收到的返还金额，计入事业预算收入。

(3) 非同级财政拨款预算收入是指行政事业单位从非同级政府财政部门取得的财政拨款，包括本级横向转拨财政款和非本级财政拨款。

(七) 行政事业单位预算支出

预算支出是指行政事业单位在预算年度内依法发生并纳入预算管理的现金流出。

行政单位的预算支出主要包括行政支出和其他支出。行政支出是指行政单位履行其职责实际发生的各项现金流出，一般在实际支付时予以确认，并以实际支付的金额计量。

事业单位的预算支出主要包括事业支出、经营支出、上缴上级支出、对附属单位补助支出、投资支出、债务还本支出和其他支出。事业支出是指事业单位开展专业业务活动及其辅助活动实际发生的各项现金流出，一般在实际支付时予以确认，以实际支付的金额计量。

(八) 行政事业单位预算结余

1. 预算结余的内容

预算结余是指行政事业单位预算年度内预算收入扣除预算支出后的资金余额，以及历年滚存的资金余额。预算结余包括结余资金和结转资金。结余资金是指年度预算执行终了，预算收入实际完成数扣除预算支出和结转资金后剩余的资

金。结转资金是指预算安排项目的支出年终尚未执行完毕或者因故未执行，且下年需要按原用途继续使用的资金。

2. 预算结余的核算

(1) 资金结存是指行政事业单位纳入部门预算管理的资金的流入、流出、调整和滚存数额，是各项结转结余所对应的资金数额之和。取得预算收入时，按照实际收到的金额，增加资金结存；发生预算支出时，按照实际支付的金额，减少资金结存。

(2) 财政拨款预算结转和财政拨款结余，行政事业单位应当于年末将财政拨款预算收入、行政支出（事业支出）和其他支出中的财政拨款支出的本年发生额，结转入财政拨款结转，并于年末将财政拨款结转余额中符合财政拨款结余性质的部分转入财政拨款结余。行政事业单位从其他单位调入财政拨款结余资金或额度，或者上缴财政拨款结转结余资金或额度的，相应增加或减少财政拨款结转、财政拨款结余。

(3) 非财政拨款结转和非财政拨款结余。行政事业单位应当于年末将非财政拨款预算收入、非经营预算收入、行政支出（事业支出）和其他支出中的非财政拨款专项资金支出的本年发生额，结转非财政拨款结转，并于年末将非财政拨款结转余额中符合非财政拨款结余性质的部分转入非财政拨款结余。

(4) 经营结余和其他结余。年末，经营预算收支相抵后如有结余，则将其余额转入非财政拨款结余，否则不予结转。其他结余是指行政事业单位年度除财政拨款收支、非同级财政专项资金收支和经营收支以外各项收支相抵后的余额。年末，行政单位将其他结余转入非财政拨款结余，事业单位将其他结余转入非财政拨款结余分配。

(九) 行政事业单位会计调整

会计调整，是指行政事业单位因按照法律、行政法规和政府会计准则制度的要求，或者在特定情况下对其原采用的会计政策、会计估计，以及发现的会计差错、发生的报告日后事项等所作的调整。

1. 会计政策变更

会计政策，是指行政事业单位在会计核算时，应遵循的特定原则、基础以及所采用的具体会计处理方法。

行政事业单位应当按照政府会计准则制度规定对会计政策变更进行处理。政府会计准则制度对会计政策变更未作出规定的，通常情况下，行政事业单位应当采用追溯调整法进行处理。

2. 会计估计及其变更

会计估计，是指行政事业单位对结果不确定的经济业务或者事项以最近可利用的信息为基础所作的判断，如固定资产、无形资产的预计使用年限等。行政事业单位应当对会计估计变更采用未来适用法处理。

3. 会计差错更正

会计差错，是指行政事业单位在会计核算时，在确认、计量、记录、报告等方面出现的错误，通常包括计算或记录错误、应用会计政策错误、疏忽或曲解事实产生的错误、财务舞弊等。

行政事业单位在本报告期（以下简称本期）发现的会计差错，应当按照以下原则处理：

- (1) 本期发现的与本期相关的会计差错，应当调整本期报表相关项目。
- (2) 本期发现的与前期相关的重大会计差错，如影响收入、费用或者预算收支的，应当将其对收入、费用或者预算收支的影响或者累积影响调整发现当期期初的相关净资产项目或者预算结转结余，并调整其他相关项目的期初数；如不影响收入、费用或者预算收支的，应当调整发现当期相关项目的期初数。

(3) 本期发现的与前期相关的非重大会计差错，应当将其影响数调整相关项目的本期数。

4. 报告期后事项

报告日后事项，是指自报告日（年度报告日通常为 12 月 31 日）至报告批准报出日之间发生的需要调整或说明的事项，包括调整事项和非调整事项两类。报告日以后发生的调整事项，应当如同报告所属期间发生的事项一样进行会计处理，对报告日已编制的报表相关项目的期末数或者本期数作相应的调整，并对当期编制的报表相关项目的期初数或者上期数进行调整。

2019《高级会计实务》高频考点：行政事业单位内部控制

我们一起来学习 2019《高级会计实务》高频考点：行政事业单位内部控制。本考点属于《高级会计实务》第十章行政事业单位预算、会计与内部控制第七节的内容。

【内容导航】：

行政事业单位内部控制

【考频分析】：

考频：★★★

复习程度：掌握本考点。2018 年、2017 年、2016 年、2015 年、2014 年、2013 年有考核。

【高频考点】：

1. 收入业务的关键控制环节及控制措施对收入业务实施归口管理：

明确由财会部门归口管理各项收入并进行会计核算，严禁设立账外账。财会部门应定期清理掌握本单位各部门的收费项目，做好收费许可证的年检，确保各项收费项目符合国家有规定。业务部门应当在涉及收入的合同协议签订后及时将合同等有关材料提交财会部门作为账务处理依据，确保各项收入应收尽收，及时入账。财会部门应当定期检查收入金额是否与合同约定相符；对应收未收项目应当查明情况，明确责任主体，落实催收责任。

严格执行“收支两条线”管理规定：

有政府非税收入收缴职能的单位,应当按照规定项目和标准征收政府非税收入,按照定开具财政票据,做到收缴分离、票款一致,并及时、足额上缴国库或财政专户,不得以任何形式截留、挪用或者私分。

建立收入分析和对账制度:

财会部门应当根据收入预算、所掌握的合同情况,对收入征收情况的合理性进行分析,判断有无异常情况;应定期与负有征收义务的部门进行对账,及时检查并作出必要的处理。

建立健全票据和印章管理:

制度财政票据、发票等各类票据的申领、启用、核销、销毁均应履行规定手续。单位应当按照规定设置票据专管员,建立票据台账,做好票据的保管和序时登记工作。票据应当按照顺序号使用,不得拆本使用,做好废旧票据管理。负责保管票据的人员要配置单独的保险柜等保管设备,并做到人走柜锁。单位不得违反规定转让、出借、代开、买卖财政票据、发票等票据,不得擅自扩大票据适用范围。

2. 支出业务的关键控制环节及控制措施明确各支出事项的开支范围和开支标准:

明确支出事项的开支范围,就是对该支出事项及其事项明细进行界定。支出事项的开支标准包括外部标准和内部标准。外部标准是指国家或者地方性法规制度规定的标准,如人员工资标准、差旅费报销标准、公用事业收费标准等,都由国家相关部门规定,单位必须遵照执行。内部标准是指在国家有关法规允许的范围内,根据单位实际制定的标准,如接待费标准、食堂用餐标准等。

加强支出事前申请控制:

单位在发生相关支出前应当履行支出事前申请程序,经审核通过后再开展相关业务。加强支出审批控制:

审批控制要求各项支出都应经过规定的审批才能向财会部门申请资金支付或者办理报销手续。单位应当明确支出的内部审批权限、程序、责任和 Related 控制措施。审批控制包括对审批的权限和级别进行规定,包括分级审批、分额度审批、逐项审批等方式。审批人应当在授权范围内审批,不得越权审批。

加强支出审核控制:

财会部门在办理资金支付前应当全面审核各类单据，重点审核单据来源是否合法，内容是否真实、完整，使用是否准确，是否符合预算，审批手续是否齐全。支出凭证应当附反映支出明细内容的原始单据，并由经办人员签字或盖章。通常对原始单据也应作出明确要求。超出规定标准的支出事项应由经办人员说明原因并附审批依据，确保与经济业务事项相符。

加强资金支付和会计核算控制：

财会部门应当按照规定办理资金支付业务，签发的支付凭证应当进行登记。使用公务卡结算的，应当按照公务卡使用和管理有关规定办理业务。财会部门应当根据支出凭证及时准确登记账簿，涉及合同或者内部签报的，财会部门应当要求业务部门提供与支出业务相关的合同或内部签报作为账务处理的依据。

加强支出业务分析控制：

单位应定期编制支出业务预算执行情况分析报告，为单位领导管理决策提供信息支持。对于支出业务中发现的异常情况，应及时采取有效措施。

3. 对外投资控制

单位应当根据国家有关规定加强对对外投资的管理，建立健全对外投资内部管理制度，合理设置岗位，明确相关岗位的职责权限，确保对外投资的可行性研究与评估、对外投资决策与执行、对外投资处置的审批与执行等不相容岗位相互分离。

对外投资业务的关键控制环节及控制措施如下：

①投资立项控制。单位应当明确投资的管理部门，投资管理部门及其人员应当具备相关的经验和能力；审慎选择对外投资项目，保证对外投资项目符合国家产业政策、单位目标实现和社会需要；对项目可行性要进行严格周密论证，组织专家或者相关中介机构对拟立项的对外投资项目进行分析论证；财会部门要对投资项目所需资金、预期收益以及投资的安全性等进行测算和分析，确保投资有资金保障。

②投资决策控制。单位对外投资应当由单位领导班子集体研究决定后，按国家有关规定履行报批手续。对决策过程中的各种意见应当详细记录并妥善保存，以便明确决策责任。

③投资实施控制。投资立项通过以后，应当编制投资计划，严格按照计划确定的项目、进度、时间、金额和方式投出资产。提前或延迟投出资产、变更投资额、改变投资方式、中止投资等，应当经单位领导班子审批。

④追踪管理控制。对于股权投资，单位应当指定部门或岗位对投资项目进行跟踪管理及时掌握被投资单位的财务状况和经营情况，对被投资单位的重要决策、重大经营事项、关键人事变动和收益分配，要及时向单位领导班子汇报。单位应当加强对投资项目的会计核算，及时、全面、准确地记录对外投资的价值变动和投资收益情况。

⑤建立责任追究制度。对在对外投资中出现重大决策失误、未履行集体决策程序和不按规定执行对外投资业务的部门及人员，应当追究相应的责任。

4. 合同控制

单位应当加强合同管理，建立健全合同内部管理制度，合理设置岗位，明确合同授权审批制度，确保合同管理规范有序开展；确定合同归口管理部门，建立财务部门与合同归口管理部门的沟通协调机制，实现合同管理与预算管理、收支管理相结合。

合同管理关键控制环节及控制措施：

①合同订立控制。单位应当加强对合同订立的管理，明确合同订立的范围和条件。对于影响重大、涉及较高专业技术或法律关系复杂的合同，应当组织法律、技术、财会等工作人员参与谈判，必要时可聘请外部专家参与相关工作。谈判过程中的重要事项和参与谈判人员的主要意见，应当予以记录并妥善保管。单位应当妥善保管和使用合同专用章。严禁未经授权擅自以单位名义对外签订合同，严禁违规签订担保、投资和借贷合同。

②合同履行控制。单位应当对合同履行情况实施有效监控。合同履行过程中，因对方或单位自身原因导致可能无法按时履行的，应当及时采取应对措施。单位应当建立合同履行监督审查制度，对合同履行中签订补充合同，或变更、解除等应当按照国家有关规定进行审查。财会部门应当根据合同履行情况办理价款结算和进行账务处理。未按照合同条款履约的，财会部门应当在付款之前向单位有关负责人报告。

③合同登记控制。合同归口管理部门应当加强对合同登记的管理，定期对合同进行统计、分类和归档，详细登记合同的订立、履行和变更情况，实行对合同的全过程管理。与单位经济活动相关的合同应当同时提交财务部门作为账务处理的依据。单位应当加强合同信息安全保密工作，未经批准，不得以任何形式泄露合同订立与履行过程中涉及的国家秘密、工作秘密或商业秘密。

④合同纠纷控制。单位应当加强对合同纠纷的管理。合同发生纠纷的，单位应当在规定时效内与对方协商谈判。合同纠纷协商一致的，双方应当签订书面协议；合同纠纷经协商无法解决的，经办人员应向单位有关负责人报告，并根据合同约定选择仲裁或诉讼方式解决。

5. 内部控制的自我评价

单位负责人应当指定专门部门或专人负责对单位内部控制的有效性进行评价，并出具单位内部控制自我评价报告。

内部控制自我评价是对单位内部控制有效性发表意见，内部控制有效性包括内部控制设计的有效性和内部控制执行的有效性。

评价报告应当对单位内部控制的有效性发表意见，指出内部控制存在的缺陷，并提出整改建议。评价报告应当提交单位负责人，单位负责人应当对评价报告所列示的内部控制缺陷及其整改建议作出回应并监督落实。

(1) 内部控制设计的有效性。

内部控制设计的有效性是指为实现控制目标所必需的内部控制程序都存在并且设计恰当，能够为控制目标的实现提供合理保证。评价行政事业单位内部控制设计的有效性，应当着重考虑以下 4 个方面：

①内部控制设计的合理性、合法性，即内部控制设计是否符合内部控制的基本原理，以相关法律法规和相关规定以及《行政事业单位内部控制规范（试行）》为依据；

②内部控制设计的全面性，即内部控制的设计是否覆盖了单位经济活动涉及的所有关键业务、关键环节和关键控制点，是否对单位内部各相关部门和人员都具备约束力；

③内部控制设计的重要性，即内部控制的设计是否重点关注了单位的重要经济活动和经济活动的重大风险；

④内部控制设计的适应性，即内部控制的设计是否与单位所处环境、业务特点、复杂程度以及风险管理要求相匹配。

(2) 内部控制执行的有效性。

内部控制执行的有效性是指在内部控制设计有效的前提下，内部控制能否按照设计的内部控制程序正确地执行，从而为控制目标的实现提供合理保证。评价内部控制执行的有效性，应当着重考虑以下 4 个方面：

①相关控制在评价期内是如何运行的；

②相关控制是否得到了持续一致的运行；

③相关内部控制机制、内部管理制度、岗位责任制、内部控制措施是否得到了有效执行；

④实施控制的人员是否具备必要的权限和能力。

6. 行政事业单位内部控制报告（2018 年新增）

内部控制报告，是指行政事业单位在年度终了，依据《财政部关于全面推进行政事业单位内部控制建设的指导意见》《行政事业单位内部控制规范（试行）》《行政事业单位内部控制报告管理制度（试行）》的有关要求，结合本单位实际情况编制的，能够综合反映本单位内部控制建立与实施情况的总结性文件。单位主要负责人对本单位内部控制报告的真实性和完整性负责。

1. 内部控制报告编制原则

行政事业单位编制内部控制报告应当遵循下列原则：全面性原则、重要性原则、客观性原则、规范性原则。

2. 内部控制报告的编制与报送

(1) 行政事业单位内部控制报告的编制与报送。年度终了，行政事业单位应当根据本单位当年内部控制建设工作的实际情况及取得的成效，以能够反映内部控制工作基本事实的相关材料为支撑，按照财政部发布的统一报告格式编制内部控制报告，经本单位主要负责人审批后对外报送。

(2) 部门行政事业单位内部控制报告的编制与报送。各部门应当在所属行政事业单位上报的内部控制报告和部门本级内部控制报告的基础上，汇总形成本部门行政事业单位内部控制报告。

3. 内部控制报告的使用

行政事业单位应当加强对本单位内部控制报告的使用,通过对内部控制报告中反映的信息进行分析,及时发现内部控制建设工作中存在的问题,进一步健全制度,提高执行力,完善监督措施,确保内部控制有效实施。

4. 内部控制报告的监督检查

各地区、各部门汇总的内部控制报告报送后,各级财政部门、各部门应当组织开展对所报送的内部控制报告内容的真实性、完整性和规范性进行监督检查。

